



Facultad de Derecho  
**Universidad Zaragoza**



# **TRABAJO FINAL DE MÁSTER**

**DICTAMEN ELABORADO POR:**

**RAQUEL RESCALVO RIBES**

**Sobre la procedencia de la entrada en locales  
asimilables al domicilio por parte de agentes de la  
autoridad en el caso de una empresa comercial**

**MÁSTER EN ABOGACÍA**

**CURSO 2017/2018**

**Tutor:** JOSÉ LUIS BERMEJO LATRE

**Fecha:** 12 de diciembre de 2017

Dictamen que emite Raquel Rescalvo Ribes, alumna del Máster de la Abogacía de Universidad de Zaragoza, como Trabajo de Fin de Máster.

El objeto del presente dictamen es dar respuesta a la consulta formulada por la empresa XXX, S.L., sociedad dedicada a la venta de muebles y menaje del hogar, sobre la entrada en sus dependencias por parte de la Inspección Tributaria y lo que supuso.

## **ÍNDICE:**

<b>I.</b>	<b>ANTECEDENTES DE HECHO.....</b>	<b>2</b>
<b>II.</b>	<b>CUESTIONES QUE SE PLANTEAN.....</b>	<b>6</b>
<b>III.</b>	<b>NORMATIVA APLICABLE.....</b>	<b>7</b>
<b>IV.</b>	<b>FUNDAMENTOS JURÍDICOS.....</b>	<b>9</b>
	– <b>Primero.....</b>	<b>9</b>
	– <b>Segundo.....</b>	<b>17</b>
	– <b>Tercero.....</b>	<b>25</b>
	– <b>Cuarto.....</b>	<b>37</b>
	– <b>Quinto.....</b>	<b>43</b>
<b>V.</b>	<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>52</b>
<b>VI.</b>	<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>56</b>

## **I. ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** El día 8 de noviembre de 2016 a las 10 horas de la mañana se personaron en la sede social de la entidad mercantil que representamos (XXX, S.L), cuatro funcionarios de la Agencia Tributaria.

**SEGUNDO.-** Se presentó una mujer como la inspectora jefe y durante los primeros minutos de su llegada, fueron constantes sus peticiones para hablar con la responsable, la cual estaba reunida. Finalmente, cuando pudo salir, empezaron a entablar una conversación en el despacho de la responsable, la inspectora de la Agencia Tributaria y doña A.

En la conversación se hizo énfasis en poder obtener una autorización de entrada por su parte, ya que ellos eran conocedores de la posición de doña A como socia de la mercantil. No obstante, entre sus facultades societarias no tiene el poder para dar autorización y por ello, finalmente, desistieron en que fuera ella quien les diera el permiso.

**TERCERO.-** Desde la llegada de los agentes de inspección, las otras tres personas se situaron en posiciones estratégicas para controlar a las dependientas. De este modo ellas se veían observadas y no podían desarrollar sus labores con normalidad.

Al mismo tiempo, les iban increpando sobre la pérdida de tiempo que les estaban haciendo tener al no dar una autorización de entrada más rápida.

**CUARTO.-** Doña A llamó al asesor fiscal de la empresa para saber que debían hacer y cuál era su postura a la entrada de los inspectores tributarios. Él les dijo que no les dejaran entrar, pero la inspectora jefe no aceptó la negativa de del asesor.

Ante esta respuesta, los agentes de la inspección tributaria ya empezaban a vociferar alguna que otra frase intimidadora: «no nos cuesta nada pedir una orden judicial», «de

este modo vais a perder clientes si nos siguen viendo por aquí», «si no obtenemos la autorización de inmediato clausuraremos la tienda íntegramente», entre otras...

Es decir, la normalidad que se acostumbra respirar en el comercio esa mañana se había truncado por su visita, y las dependientas se empezaban a sentir coaccionadas e incómodas por las peticiones de los agentes.

**QUINTO.-** La inspectora jefe preguntó por el administrador único de la mercantil y aseguró que él era el que debía dar un sí como respuesta para poder entrar.

A toda prisa hizo que doña A se pusiera en contacto con el administrador, pero él no vive en Zaragoza y en esos momentos no contestaba al teléfono. La crispación se empezaba a palpar cada vez más en el ambiente.

Finalmente, doña A se puso en contacto a través de la aplicación telefónica LINE con el administrador único, el cual se encontraba reunido en Madrid, y le explicó la situación. Ante tal confusión, el administrador llamó a doña A y, de un agarrón, le cogió el teléfono de las manos la inspectora y habló ella misma con el señor administrador.

**SEXTO.-** De la conversación anterior, dieron resultado tres correos electrónicos diferentes en los que la señora inspectora fue diciéndole palabra por palabra lo que debía poner para que fuera válido como autorización y ellos dejaran esa situación de tensión y mal ambiente en la tienda.

Se dice hasta tres correos porque en el primero no había puesto las palabras exactas que le había deletreado la inspectora, y cuando el segundo ya fue válido, aún le hizo redactar un tercero para que autorizara a doña A pudiera firmar las actas de las actuaciones que realizarían.

Con tantas prisas y con la impaciencia de los agentes tributarios, el administrador único no pudo ni cuestionar su derecho a negarse o aceptar la inspección. No le hablaron de sus posibilidades y simplemente tuvo la versión de su encargada de que, en caso de no aceptar, precintarían la tienda sin tener fecha de reapertura a la vista.

**SÉPTIMO.-** Con la supuesta autorización por vía correo electrónico, los agentes empiezan a mirar, buscar, registrar y averiguar todos los contratos, facturas y proyectos que encuentran en las estanterías de los despachos.

Cabe decir que en el local se encuentra una zona de comercio, y al fondo, dos despachos grandes, uno del señor administrador y otro de doña A, el cual comparte con dos de las dependientas B y C.

**OCTAVO.-** La información que se debía incautar era la relativa a la inspección del Impuesto sobre Valor Añadido de los años 2011 a 2014. Pese a ello, en sus bolsas y carpetas con el precinto de la Agencia Tributaria también se fueron guardando información de los años 2015 y 2016 que no entraban en el periodo sujeto a inspección.

**NOVENO.-** Terminado el turno de mañana hacen firmar a doña A el acta con lo que han incautado, no obstante nadie le dice nada sobre su derecho de información ni sobre su posible denegación de la misma.

**DÉCIMO.-** A las 16 horas, vuelven a seguir con las tareas de inspección y se encuentran con dos nuevas dependientas. Ajenas a todo, se muestran receptivas con los agentes pero intimidadas por sus modos.

Un ejemplo, es que una de las dependientas de la tarde, está estudiando en una academia de inglés, y ya que la tarde era distinta, pues no podía hacer su trabajo normal, pensó en sacar sus apuntes de la mochila. Ante esta situación uno de los agentes de la inspección se acercó a ella y le increpó que no podía guardar ninguna documentación de la tienda en su mochila.

La dependienta sin nada que esconder le enseñó sus apuntes de inglés, pero pese a ello, el agente le hizo sacar todo lo que llevaba en la mochila.

**UNDÉCIMO.-** Los agentes realizan copias de todos los ordenadores de mesa y portátiles que hay en los despachos, e incluso de uno de los que se encuentran en la zona comercial en la que los clientes pueden buscar productos.

**DUODÉCIMO.-** En la hora del cierre, la inspectora hizo firmar a doña A otra acta, dándole únicamente la opción de firmar o no firmar, sin poder oponerse a ello. Igual que al mediodía.

Entre las bolsas con documentos y discos duros que se llevaron también había un ordenador portátil. Éste pertenece al padre del administrador único (el abuelo a partir de ahora) y no tiene nada que ver con la sociedad mercantil. Es decir, es un ordenador personal.

Finalmente, doña A preguntó si podrían hacer fotocopias de todo lo que se llevaban, pero la inspectora les dijo que estaría en la Agencia Tributaria y que si necesitaban algo, es allí donde tenían que ir a buscarlo.

## **II. CUESTIONES QUE SE PLANTEAN**

De acuerdo con los antecedentes de hecho expuestos, se suscitan las siguientes cuestiones jurídicas planteadas a esta letrada que suscribe.

### Cuestión 1:

Si se consideraría el despacho del local comercial un establecimiento asimilable al domicilio. En este caso, estaría amparada por el derecho de la inviolabilidad del domicilio (artículo 18.2 CE).

### Cuestión 2:

Si la realización de la autorización judicial de entrada se realizó en conformidad a derecho. Y, si el poder en una sociedad para autorizar la entrada en domicilio lo tienen únicamente los administradores.

### Cuestión 3:

Si se realizó correctamente la actuación de la Inspección Tributaria y qué límites y competencias tienen.

### Cuestión 4:

Si la incautación de los documentos y bienes personales fue conforme a derecho, y si se podría ver afectada la incautación por la Ley de Protección de Datos.

### Cuestión 5:

Y finalmente, sobre la mejor estrategia legal para enjuiciar los actos acontecidos en el local comercial en un plano procesal.

### **III. NORMATIVA APLICABLE**

Aquí vamos a recoger las normas que se aplican para resolver todas las cuestiones que hemos indicado en el apartado anterior.

Para la resolución de las indicadas cuestiones jurídicas planteadas debe acudir a la siguiente normativa, jurisprudencia y doctrina, de aplicación a las mismas:

#### **A) Normativa.**

- Constitución Española de 1978
- Código Civil
- Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial
- Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre de Protección de Datos de Carácter Personal
- Ley 29/1998 reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa
- Ley 1/2000 de Enjuiciamiento Civil
- Ley 15/2007 de Defensa de la Competencia
- Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (vigente hasta el 1 de octubre de 2016 y aplicable debido a un trabajo comparativo con la reciente Ley).
- Ley 39/2015 del Procedimiento Administrativo Común
- Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
- Real Decreto 1065/2007 de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos

#### **B) Jurisprudencia.**

- STC 22/1984, de 17 de febrero
- STC 110/1984, de 26 de noviembre
- STC 114/1984, de 29 de noviembre
- STC 137/1985, de 17 de octubre
- STC 76/1990, de 26 de abril



- STC 160/1991, de 18 de julio
- STC 50/1995
- STC 137/1995
- STC 81/1998, 2 de abril
- STC 94/1999, de 31 de mayo
- STC 69/1999, de 1 de junio
- STC 292/2000
- STC 10/2002, de 17 de febrero
- STC 96/2002, de 25 de abril
- STC 193/2004, de 4 de noviembre
- STC 173/2011, de 7 de noviembre
- STC 54/2015, de 16 de marzo
- STS de 9 de julio de 1993
- STS de 4 de marzo de 2009 (número de recurso 185/2007)
- STS de 25 de junio de 2009 (número de recurso 9180/2003)
- STS de 4 de mayo de 2011 (número de recurso de casación 183/2007)
- STS de 5 de diciembre de 2011
- STS de 30 de enero de 2012
- SAN, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección 1ª, de 1 de octubre de 2008.
- STSJ de Valencia de 25 de mayo de 2005
- STSJ de Castilla y León de 14 de noviembre de 2006

### **C) Doctrina.**

Debo dejar claro, que aunque la Doctrina no es una fuente del Derecho, sí que permite analizar la opinión interpretativa mayoritaria de los problemas planteados. Y por ello, he hecho uso de las opiniones de autores relevantes en el mundo del Derecho Administrativo.

Posteriormente, en el apartado de Bibliografía se podrán ver sus nombres y obras consultadas.

#### **IV. FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

En los fundamentos jurídicos se van a resolver todas y cada una de las cuestiones jurídicas que se identificaron en el apartado correspondiente.

**I. Se consideraría el despacho del local comercial un establecimiento asimilable al domicilio. En este caso, estaría amparada por el derecho de la inviolabilidad del domicilio (artículo 18.2 CE).**

Como no podía ser de otro modo en una Constitución que aspiraba a insertarse en las corrientes constitucionales contemporáneas, la de 1978 acogió un amplio catálogo de derechos fundamentales entre los que se incluyó uno de tan larga tradición como la inviolabilidad del domicilio<sup>1</sup>. El artículo 18.2 de la Carta Magna declara sin ambages que «el domicilio es inviolable»; y añade que «ninguna entrada o registro podrá hacerse en él sin consentimiento del titular o resolución judicial, salvo en caso de flagrante delito», consagrando la inviolabilidad del domicilio como derecho fundamental.

Junto con el derecho a la inviolabilidad del domicilio, el artículo 18 de la Constitución consagra el derecho al honor, a la intimidad personal y familiar y a la propia imagen, y el derecho al secreto de las comunicaciones. Todos ellos son considerados derechos de la personalidad y nunca antes habían sido positivizados con tal claridad en ningún texto de rango constitucional. De hecho, en el ámbito constitucional, hasta 1978 el derecho a la intimidad personal y familiar había quedado protegido a través del derecho a la inviolabilidad del domicilio. De ahí, sin entrar a analizar ahora su contenido, la estrecha vinculación del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio y el derecho a la intimidad personal y familiar. Así pues, señala una gran cantidad de jurisprudencia y doctrina la relación de dependencia e instrumentalidad que existe entre ellos.

---

<sup>1</sup> En palabras de PÉREZ LUÑO, «[l]a CE puede calificarse de “ambiciosa” por contraste con otros textos constitucionales “modestos”, que se limitan a establecer una sucinta declaración de los derechos de los ciudadanos y sobre la organización y funcionamiento de los poderes públicos. Frente a ellas, nuestra Ley de leyes es una norma amplia y detallada, que no tan sólo regula los aspectos esenciales de la vida estatal, sino que configura y define la posición jurídica de los ciudadanos en sus relaciones con los poderes públicos y entre sí. Puede, por tanto, afirmarse que nuestra Constitución, al igual que las constituciones más recientes de los países democráticos de nuestro entorno cultural, es particularmente “ambiciosa” en lo que concierne a la fijación del estatuto de los derechos fundamentales».

La protección del domicilio, que se concibe como el espacio intrínsecamente abocado a que el individuo desarrolle su intimidad, se construye pues como instrumento de protección de la intimidad personal y familiar. No obstante, cabe señalar, que ambos derechos gozan de autonomía y sustantividad propia.

El punto de partida para llegar a concretar cuáles son los bienes jurídicos que se protegen a través de la autorización judicial de entrada es el artículo 18.2 de la Constitución, punto principal para resolver nuestra cuestión, donde nace la autorización judicial de entrada y desde el cual se traslada a la legislación ordinaria<sup>2</sup>.

El artículo 18.2 de la Constitución española consagra la inviolabilidad del domicilio en los siguientes términos:

«El domicilio es inviolable. Ninguna entrada o registro podrá hacerse en él sin consentimiento de titular o resolución judicial, salvo en caso de flagrante delito».

Una vez delimitado cuál es el contenido del precepto que vamos a analizar, tenemos que estudiar el fundamento del derecho a la inviolabilidad domiciliaria para poder delimitar con acierto cuál es el objeto de protección del derecho a la inviolabilidad del domicilio.

En palabras del Tribunal Constitucional «[...] la protección constitucional del domicilio es una protección de carácter instrumental, que define los ámbitos en que se desarrolla la vida privada de la persona. Por ello existe un nexo de unión indisoluble entre la norma que prohíbe la entrada y el registro en un domicilio (artículo 18.2 de la Constitución) y la que impone al defensa y garantía del ámbito de privacidad (artículo 18.1 de la Constitución)»<sup>3</sup>.

El Tribunal Constitucional no dudó en declarar que el fundamento del derecho a la inviolabilidad del domicilio es la protección de la «vida privada», el «ámbito de privacidad», o la intimidad.

---

<sup>2</sup> Cuestión que abordo en el Fundamento Jurídico Segundo más ampliamente.

<sup>3</sup> Sentencia del Tribunal Constitucional 22/1984, de 17 de febrero (RTC 1984/22), FJ 2º

Varia es la doctrina que ha tratado sobre estos fundamentos concretos, mas, para concretar el supuesto exacto de nuestro dictamen, nos centraremos en el sentido más amplio que es la «vida privada»<sup>4</sup>. El concepto de vida privada asociado a la protección del domicilio, se da en otros ordenamientos jurídicos y también en sistemas internacionales de protección de los derechos humanos. Pero como, efectivamente en el marco jurídico español –inicialmente- se asoció al derecho a la intimidad que explícitamente reconoce el artículo 18.1 de la Constitución. La vida privada o privacidad, en cambio, no ha sido positivizada por la norma fundamental y tampoco por la legislación ordinaria como derecho autónomo. No obstante, no impide que por otras vías, el bien jurídico que representa la vida privada pudiera entenderse incorporado en el ordenamiento jurídico español, en especial en virtud del artículo 10.2 de la Constitución y en atención a la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos.

Visto lo anterior, podemos deducir que el fundamento de la protección del domicilio se erige en pro de la protección de la intimidad, en tanto que el domicilio es el espacio inmediatamente abocado a escoger el desarrollo de dicha intimidad. Esta es la primera y más importante de las características del derecho a la inviolabilidad del domicilio: su estrecha vinculación con el derecho a la intimidad, en el cual halla su basamento.

Una vez delimitado cual es el fundamento y contenido del derecho a la inviolabilidad domiciliaria, debe prestarse atención al concepto de domicilio que, precisamente en atención al fundamento y contenido del derecho, ha ido perfilando el Tribunal Constitucional. De nuevo, reiterando la sentencia anteriormente expuesta, según la cual el domicilio es aquel «espacio en el cual el individuo vive sin estar sujeto necesariamente a los usos y convenciones sociales y ejerce su libertad más íntima»<sup>5</sup>.

Según el Tribunal, «la idea de domicilio que utiliza el artículo 18 de la Constitución no coincide plenamente con la que se utiliza en materia de derecho privado, y en especial en el artículo 40 del Código Civil, como punto de localización de la persona o

---

<sup>4</sup> E. ESPÍN TEMPLADO según quien «la vida privada constituye el fundamento de la protección que la constitución otorga al domicilio», op. cit; p.46.

<sup>5</sup> FJ2º de la Sentencia del Tribunal Constitucional 22/1984, de 17 de febrero (RTC1984/22).

lugar de ejercicio por ésta de sus derechos y obligaciones».<sup>6</sup> El domicilio constitucionalmente protegido no encaja pues, con la definición que la norma civil pueda aportar. Pero el Tribunal no sólo se aparta con la definición del Código Civil, sino que también se desvincula de las normas del carácter penal<sup>7</sup> y las administrativas<sup>8</sup> en las que se pueda aludir al domicilio; que deben dejarse a un lado en el momento de valorar cual es el alcance de concepto de domicilio protegido constitucionalmente.

El Tribunal Constitucional defiende así un concepto «amplio de domicilio»<sup>9</sup>, en definitiva, un concepto constitucional de domicilio.

Se trata además de un concepto jurídico indeterminado la concurrencia del cual deberá valorarse en cada supuesto concreto. Su contenido no se mantiene estático, sino que ha ido ampliándose progresivamente a lo largo de los años a través de la jurisprudencia, que viene delimitándolo tanto positiva como negativamente. Por ello, de la escueta definición antes referida han de ser extraídos los elementos a través de los cuales podrá establecerse si un determinado espacio es susceptible de ser considerado o no domicilio a efectos constitucionales.

---

<sup>6</sup> Según el artículo 40 del Código Civil, el domicilio de las personas físicas «[p]ara el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de las obligaciones civiles (...) es el lugar de su residencia habitual, y, en su caso, el que determine la Ley de Enjuiciamiento Civil». De este modo, el criterio de residencia habitual no es relevante para determinar si el espacio en cuestión es domicilio constitucional.

<sup>7</sup> Según la STC 94/1999, de 31 de mayo (RTC/1999/94), «[e]ste concepto constitucional de domicilio, lo hemos repetido, es más amplio que el concepto jurídico-privado o jurídico-administrativo, ambos funcionales a otros fines distintos de la protección de la intimidad y la vida privada, y no admite concepciones reduccionistas, como la analizada, que lo equiparan al concepto jurídico-penal de morada habitual o habitación» (FJ 5.º). Tampoco se tendrá en cuenta el artículo 554.2 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal según el cual se reputa domicilio «[e]l edificio o lugar cerrado, o la parte de él destinada principalmente a la habitación de cualquier español o extranjero residente en España y de su familia».

<sup>8</sup> Por lo que se refiere a la normativa administrativa, el TC se aleja del contenido que de domicilio prestan normas como la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, en cuyo artículo 16.1 se establece que el domicilio habitual es aquel que consta en el padrón, en los siguientes términos: «El Padrón municipal es el registro administrativo donde constan los vecinos de un municipio. Sus datos constituyen prueba de la residencia en el municipio y del domicilio habitual en el mismo». El domicilio constitucional deja también al margen la definición que presta el artículo 48 de la Ley General Tributaria, que define el domicilio fiscal de las personas físicas como «el lugar donde tengan su residencia habitual» y el de las jurídicas como «su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios».

<sup>9</sup> Así se establece en el FJ 2º *in fine* de la Sentencia del Tribunal Constitucional 22/1984, de 17 de febrero: «Todo ello obliga a mantener, por lo menos *prima facie*, un concepto constitucional de domicilio en mayor amplitud que el concepto jurídico privado o jurídico-administrativo.

En la Sentencia del Tribunal Constitucional 10/2002, de 17 de enero, se halla una de las mejores pautas interpretativas, que se condensa en el siguiente fragmento: «El rasgo esencial que define el domicilio a los efectos de la protección dispensada por el artículo 18.2 de la Constitución reside en la aptitud para desarrollar en él vida privada en su destino específico a tal desarrollo aunque sea eventual»<sup>10</sup>. Así pues, cabe distinguir entre una doble dimensión del concepto de domicilio: por un lado, la que llamaré dimensión objetiva y, por el otro lado subjetiva. Aptitud y destino, elemento objetivo y subjetivo respectivamente. Con esta pauta vamos a entender la resolución de esta primera cuestión.

Tras tener que introducir un poco detalladamente aspectos importantes para la comprensión del derecho que estamos tratando y su historia, vamos a analizar la parte significativa para la resolución de este primer fundamento jurídico.

Según el tribunal Constitucional, lo principal es la concurrencia del elemento subjetivo<sup>11</sup>, el destino o uso, es decir, se exige que en el espacio llamado a ser un domicilio constitucional exista por parte del sujeto la voluntad de destinar dicho espacio al desarrollo de su identidad personal o familiar otorgándole el carácter del domicilio<sup>12</sup>.

---

<sup>10</sup> STC 10/2002, de 17 de enero, (RTC/2002/10), FJ 7.º- En esta Sentencia el TC declaró la inconstitucionalidad del artículo 557 de la LECrim. por negar el carácter de domicilio a las habitaciones de hotel, ya que «[siendo las habitaciones de los hoteles espacios aptos para el desarrollo o desenvolvimiento de la vida privada, siempre que en ellos se desarrolle, constituyen ámbitos sobre los que se proyecta la tutela que la Constitución garantiza en su art. 18.2: su inviolabilidad y la interdicción de las entradas o registros sin autorización judicial o consentimiento de su titular, fuera de los casos de flagrante delito» (FJ 8.º). Ha analizado en profundidad esta sentencia.

<sup>11</sup> Se describe que «[e]n el derecho intermedio y hasta la codificación» adquiere importancia como fundamento de la protección del domicilio «un elemento subjetivo, el *animus*, entendiéndolo por tal la idea del sujeto sobre cuál constituye o va a constituir su residencia perdurable a lo largo de su vida, pese a que pueda estar ausente de ella durante largo tiempo, residiendo en lugares alejados de la misma». Esta valoración del *animus* se incorpora actualmente también como elemento de valoración de la concurrencia del domicilio constitucionalmente protegido, aunque no sea determinante de forma aislada.

<sup>12</sup> «Ello significa, en primer término, que su destino o uso constituye el elemento esencial para la delimitación de los espacios constitucionalmente protegidos, de modo que, en principio, son irrelevantes su ubicación, su configuración física, su carácter mueble o inmueble, la existencia o tipo de título jurídico que habilite su uso, o, finalmente, la intensidad y periodicidad con la que se desarrolle la vida privada en el mismo», STC 10/2002, de 17 de enero (FJ 7.º).

De ahí que, es imprescindible que concurra también el elemento objetivo, para evitar caer en una configuración del domicilio inagotable<sup>13</sup>. Debe concurrir también el elemento objetivo o la aptitud del espacio para recibir el destino de domicilio.

En relación con la titularidad del derecho a la inviolabilidad del domicilio, puesto que nuestro cliente es XXX.S.L., es decir, una persona jurídica, merece especial atención su reconocimiento.

Como es bien sabido, nuestra Constitución no reconoce con carácter general derechos fundamentales a las personas jurídicas del mismo modo que tampoco les son negados<sup>14</sup>.

La jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha ido reconociendo progresivamente ciertos derechos fundamentales a las personas jurídicas.

Siguiendo esta tendencia extensiva, el Tribunal no tardó en reconocer la titularidad del derecho a la inviolabilidad del domicilio a las personas jurídicas. Fue mediante la Sentencia del tribunal Constitucional 137/1985, de 17 de octubre, en la que, a pesar de denegarse el amparo solicitado, el Tribunal Constitucional se desvinculó de la doctrina anterior que otorgaba el derecho a la inviolabilidad del domicilio exclusivamente a las «personas individuales», y afirmó que «nuestro Texto Constitucional, al establecer el

---

<sup>13</sup> «En segundo lugar, si bien el efectivo desarrollo de vida privada es el factor determinante de la aptitud concreta para que el espacio en el que se desarrolla se considere domicilio, de aquí no se deriva necesariamente que dicha aptitud no pueda inferirse de algunas de estas notas, o de otras, en la medida en que representen características objetivas conforme a las cuales sea posible delimitar los espacios que, en general, pueden y suelen ser utilizados para desarrollar vida privada», STC 10/2002, de 17 de enero, (RTC/2002/10), FJ 7.º.

<sup>14</sup> A lo largo del catálogo de derechos fundamentales recogidos en el texto constitucional, sólo se reconocen explícitamente derechos fundamentales a personas jurídicas: en el artículo 27.6 que establece la libertad de creación de centros docentes; en el 27.10 donde se reconoce la autonomía a las Universidades —debe recordarse que la STC 26/1987, de 27 febrero, aclaró que la tal derecho era fundamental y no simplemente garantía institucional (FJ 4.º) (RTC 1987/26); y en el 28 que reconoce el derecho de los sindicatos a formar confederaciones y a fundar organizaciones sindicales internacionales o afiliarse a las mismas. Por su lado, el artículo 53 de la CE establece que «cualquier ciudadano» podrá recabar la tutela de los derechos fundamentales, lo cual parece excluir a las personas jurídicas. No obstante, el artículo 162.1.b legitima a «toda persona natural o jurídica» para interponer un recurso de amparo.

derecho de la inviolabilidad del domicilio, no lo circunscribe a las personas físicas, siendo pues extensivo o predicable igualmente en cuanto a las personas jurídicas»<sup>15</sup>.

Sin embargo, el anterior reconocimiento general a favor de las personas jurídicas del derecho fundamental fue delimitado por el Tribunal Constitucional, que precisó que «la libertad del domicilio se califica como reflejo directo de la protección acordada en el ordenamiento a persona, pero no necesariamente a la persona física, desde el momento en que la persona jurídica venga a colocarse en el lugar del sujeto privado comprendido dentro del área de la tutela constitucional, y todas las hipótesis en que la instrumentación del derecho a la libertad no aparezcan o sean incompatibles con la naturaleza y especialidad de fines del ente colectivo»<sup>16</sup>.

No obstante, como punto negativo, viene en contradicción con el hecho que el Tribunal Constitucional rechaza que las personas jurídicas sean titulares del derecho a la intimidad personal y familiar del artículo 18.1 de la Constitución, que, como ya se ha dicho, constituye el fundamento último del derecho a la inviolabilidad del domicilio.

Es pues, un aspecto de lo más controvertido que ha forzado al Tribunal Constitucional a configurar un contenido especial y diferenciado de la inviolabilidad domiciliaria cuando de personas jurídicas se trata. Hecho que no ha pasado desapercibo por la jurisprudencia<sup>17</sup> más reciente y entre la doctrina.

Según el Tribunal, la falta de intimidad personal o familiar, no justifica que las personas jurídicas dejen de precisar «una protección frente a la intromisión ajena» respecto de determinados espacios de los que son titulares. Pero en su opinión, no basta con el reconocimiento de la facultad de exclusión, sino que requerirán la protección de

---

<sup>15</sup> Sentencia del Tribunal Constitucional 137/1985, de 17 de octubre (RTC 1985/137) FJ 3º.

<sup>16</sup> Fragmento extraído de nuevo del FJ 3º de la Sentencia del Tribunal Constitucional 137/1985, de 17 de octubre (RTC 1985/137).

<sup>17</sup> Por ejemplo, la STSJ de Valencia, núm. 1125/2002, de 22 julio (JUR 2003/77443), en atención al tenor literal del anterior art. 141.2 de la entonces Ley General Tributaria (Ley 230/1963, de 28 diciembre) —según el cual solo se exige la resolución judicial cuando «se refiera al domicilio particular de cualquier español o extranjero»— y omitiendo la Jurisprudencia del TC vertida en la Sentencia 137/1995, considera ajustada a derecho la entrada de la Administración inspectora en el domicilio social de una empresa realizada en 1998. Afirma el TSJ en la referida sentencia, después de glosar parte de los fundamentos jurídicos de la STC 50/1995, que: «De acuerdo con la mencionada sentencia el derecho a la inviolabilidad del domicilio y la necesaria autorización judicial para la realización de las actuaciones inspectoras, queda referido al concepto de domicilio de las personas naturales».



rango constitucional de la inviolabilidad domiciliaria. Para responder a ese fin proteccionista, se califican especialmente determinados espacios, en concreto aquéllos «indispensables para que puedan desarrollar su actividad sin intromisiones ajenas, por constituir el centro de dirección de la sociedad o de un establecimiento dependiente de la misma o servir a la custodia de documentos u otros soportes de vida diaria de la sociedad o de su establecimiento que quedan reservados al conocimiento de terceros»<sup>18</sup>.

Como bien vendrían a ser los despachos del administrador único y el de Doña A., que pese estar en el local comercial, se encuentran en un lugar aparte, con puertas y que queda fuera del conocimiento de los clientes. Lugares donde administrador y encargada realizan tareas de gestión y dirección, y por ello, tienen este matiz de no permitir intromisiones ajenas.

Delimitados los lugares susceptibles de considerarse domicilios, puede deducirse cuál es el contenido del derecho a la inviolabilidad del domicilio de las personas jurídicas: se trata en lo esencial de un contenido de carácter eminentemente negativo, basado en el reconocimiento de la facultad de exclusión de la persona jurídica respecto de determinados espacios. De ello se deriva la protección con rango fundamental del ámbito espacial en el que dirigir sus actividades sin intromisiones ajenas o en el que custodiar documentación o información que podría calificarse de «privada». Se protege pues, el libre desarrollo de la función directiva que se asume en el seno de la persona jurídica – que será en la mayoría de las ocasiones de carácter económico o empresarial, pero también podrá ser de carácter cultural, político, etc.—, así como el control de los documentos o informaciones que sirven a dicho fin<sup>19</sup>.

Se define pues, según los autores la idea de una «vida privada social» a favor de las personas jurídicas, apoyando así la postura del Tribunal Constitucional según la cual el

---

<sup>18</sup> FJ 2º in fine de la Sentencia del Tribunal Constitucional 69/1999, de 1 de junio (RTC 1999/69).

<sup>19</sup> El TC: «ostentan la cualidad de domicilios inviolables tanto la *sede social* de las entidades jurídicas, como las *sucursales* de éstas». Asimismo considera que «locales, oficinas y otras dependencias administrativas similares (...) en los que se llevan a cabo labores de dirección o se almacena una parte de la documentación referente a tal actividad» también deben de recibir la consideración de domicilio. Excluye del concepto los «espacios físicos en los que se ubican instalaciones de la persona jurídica eminentemente productivas —tales como las fábricas, talleres y almacenes—, los cuales resultan plenamente incompatibles con la nota de privacidad».

espacio donde esta vida privada se desarrolla merece la misma protección como si del domicilio de una persona física se tratara<sup>20</sup>.

A la vista de lo anterior, entendiendo que es claro que tanto en relación con las personas jurídicas como con las físicas, los espacios que éstas se reservan para el desarrollo de lo que venimos concretando como ejercicio y dirección de su actividad, y custodia de documentos, están protegidos en los mismos términos por el derecho a la inviolabilidad del domicilio, siempre que exista la efectiva voluntad de exclusión de terceros ajenos, lo cual se constata cuando son espacios cerrados al público en ambos supuestos.

A mi entender, queda patente que la protección constitucional alcanza el derecho que tienen las personas jurídicas y que ésta protegerá la vida privada social que desarrolla la sociedad en su espacio de dirección y custodia de documentación e información, como sería en este caso, los despachos, que son espacios ajenos al público (clientes) y donde preservaban facturas, libros de contabilidad, contratos, etc.

**II. Si la realización de la autorización judicial de entrada se realizó en conformidad a derecho. Y, si el poder en una sociedad para autorizar la entrada en domicilio lo tienen únicamente los administradores.**

La razón de ser de la existencia de autorización judicial de entrada en el marco de la actividad administrativa se atribuye a la configuración del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio consagrada en el artículo 18.2 de la Constitución, expuesto detalladamente en el fundamento jurídico anterior.

---

<sup>20</sup> QUERALT JIMÉNEZ opina que debe reconocerse el derecho a la inviolabilidad del domicilio a las personas jurídicas, ya que entiende que «a la persona jurídica le puede corresponder una categoría igualmente artificial [a la personalidad jurídica que se les reconoce], pero funcional a su finalidad, de la intimidad».

También es del parecer que las personas jurídicas merecen el reconocimiento del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio AGIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA.

Pero es en la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa donde el legislador traslada finalmente la competencia para conceder dicha autorización a la jurisdicción contencioso-administrativa.

Tras distintas enmiendas en propuestas sobre el Proyecto de Ley que se presentaron en las Cortes, nada más merece ser destacado el trámite parlamentario de elaboración del precepto contenido en el artículo 8.5 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, que fue aprobado definitivamente con la redacción que acompaño, y que únicamente ha sido modificado por la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil y por la Ley 15/2007, de 3 de julio, de Defensa de la Competencia. La redacción del precepto en 1998 resultó tal como sigue:

«Conocerán también los Juzgados de lo contencioso-administrativo de las autorizaciones para la entrada en domicilios y restantes lugares cuyo acceso requiera el consentimiento de su titular, siempre que ello proceda para la ejecución forzosa de actos de la Administración pública»

De este modo, interesa destacar que la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa atribuyó la competencia para conceder autorizaciones de entrada a la jurisdicción contencioso-administrativa. Unas novedades que afectaron directamente a la Ley Orgánica del Poder Judicial. La cual tuvo que modificarse y su nueva redacción concluyó en el texto siguiente:

«Corresponde también a los Juzgados de lo Contencioso-administrativo autorizar mediante auto, la entrada en domicilios y restantes edificios y lugares cuyo acceso requiera el consentimiento del titular, cuando proceda para la ejecución forzosa de actos de la Administración»<sup>21</sup>.

Esta redacción incluye el término «edificios», que se omite en la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y propone concretar la expresión «resolución motivada», de modo que la autorización se otorgue o deniegue «mediante auto».

---

<sup>21</sup> Vid. el DOCG, Congreso de los Diputados, Serie A, núm.71-9, de 17 de marzo de 1997, p.26.

Y en la actual Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, la nueva redacción del artículo 8.6 versa que:

«Conocerán también los Juzgados de lo Contencioso-administrativo de las autorizaciones para la entrada en domicilios y restantes lugares cuyo acceso requiera el consentimiento de su titular, siempre que ello proceda para la ejecución forzosa de actos de la administración pública, salvo que se trate de la ejecución de medidas de protección de menores acordadas por la Entidad Pública competente en la materia.

(...)

Además, los Juzgados de lo Contencioso-administrativo conocerán de las autorizaciones para la entrada e inspección de domicilios, locales, terrenos y medios de transporte que haya sido acordada por la Comisión Nacional de la Competencia, cuando, requiriendo dicho acceso e inspección el consentimiento de su titular, éste se oponga a ello o exista riesgo de tal oposición.»

En el marco de la Ley de régimen jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común observamos una clara fidelidad al precepto constitucional.

Sin pretender extenderme mucho en los diferentes cambios legislativos, sí que quisiera, traer a colación la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, pues estuvo vigente hasta un mes antes de lo ocurrido en el lugar comercial.

Centrándonos en los preceptos recogidos en el Capítulo V, Título VI, dedicados a la ejecución. En concreto, interesa destacar los artículos 95 y 96.3. Mientras que el artículo 95, con carácter general, prevé los supuestos en los que la autotutela ejecutiva cede –en caso de que la suspensión de la ejecución esté prevista legalmente y en los supuestos en los que la Constitución o la ley prevean la intervención de los tribunales<sup>22</sup>– el artículo 96, dedicado a los medios de ejecución forzosa, precisaba en su apartado tercero el mandato constitucional, estableciendo que en los supuestos en los que la ejecución

---

<sup>22</sup>Artículo 95: *Ejecución forzosa*: «Las Administraciones Públicas, a través de sus órganos competentes en cada caso, podrán proceder, previo apercibimiento, a la ejecución forzosa de los actos administrativos, salvo en los supuestos en que se suspenda la ejecución de acuerdo con la ley, o cuando la Constitución o la ley exijan la intervención de los Tribunales.»

requiera la entrada en domicilio será necesario el consentimiento del titular y, en su defecto, la correspondiente autorización judicial de entrada<sup>23</sup>.

Así pues, el artículo 96.3 se refiere exclusivamente al domicilio del afectado, sin hacer mención a ningún otro lugar, edificio o espacio, lo que indefectiblemente remite a las coordenadas constitucionales para la interpretación del concepto de domicilio, de acuerdo con el principio de interpretación de las normas según la Constitución<sup>24</sup>.

Y llegando a la actualidad normativa, debemos incidir en los artículos 99 y 100.3, que son los concordantes de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas con los 95 y 96.3 de la antigua Ley 30/1992.

Analizando el primero de los preceptos, el artículo 99 reza:

«Las Administraciones Públicas, a través de sus órganos competentes en cada caso, podrán proceder, previo apercibimiento, a la ejecución forzosa de los actos administrativos, salvo en los supuestos en que se suspenda la ejecución de acuerdo con la Ley, o cuando la Constitución o la Ley exijan la intervención de un órgano judicial».

En este primer caso, viene a decirnos exactamente lo mismo la reformada Ley del 2015 que la anterior del 1992, la única distinción a destacar es la coetilla final del precepto cuando en el anterior precepto señalaba «la intervención de los Tribunales» y en el actual se menciona a «un órgano judicial». Más que una distinción de quién es el competente se trata de una nueva forma de redacción más acorde con la jurisprudencia más reciente que trata de ser más inclusiva.

---

<sup>23</sup> El artículo 96.3 dice textualmente: «Si fuese necesario entrar en el domicilio del afectado, las Administraciones Públicas deberán obtener el consentimiento del mismo o, en su defecto, la oportuna autorización judicial».

<sup>24</sup> GARCÍA DE ENTERRÍA, según el cual «[l]a supremacía de la Constitución sobre todas las normas y su carácter central en la construcción y en la validez del ordenamiento en su conjunto, obligan a interpretar éste en cualquier momento de su aplicación —por operadores públicos o por operadores privados, por Tribunales o por órganos legislativos o administrativos— en el sentido que resulta de los principios y reglas constitucionales, tanto los generales como los específicos referentes a la materia de que se trate».

En cuanto al nuevo 100.3 que viene a sustituir el artículo 96.3 reza:

«Si fuese necesario entrar en el domicilio del afectado o en los restantes lugares que requieran la autorización de su titular, las Administraciones Públicas deberán obtener el consentimiento del mismo o, en su defecto, la oportuna autorización judicial».

En este caso, vemos como la nueva regulación incluye a parte del domicilio del afectado, «en los restantes lugares que requieran autorización del titular», pues como ha quedado demostrado en el Fundamento Jurídico I, el domicilio del afectado puede llegar a entenderse como cualquier espacio cerrado donde la persona tenga interés en desarrollar una actividad privada, y por ello, amplía las zonas en las que la ejecución pueda llevarse a cabo. Por lo demás, el precepto sigue la misma dinámica de requerir el consentimiento del titular o la oportuna autorización judicial de entrada.

Y finalmente, y para terminar el apunte normativo, veo importante añadir lo que se dice sobre este aspecto en la Ley General Tributaria, puesto que en este caso concreto que se nos presenta estamos ante una inspección tributaria y siempre debemos recurrir a la norma más específica según el principio de especialidad normativa (*lex specialis derogat legi generali*), que ha sido calificado por nuestra jurisprudencia como principio general del Derecho.

De este modo, debemos interpretar en los supuestos de acceso a un domicilio como consecuencia de una inspección tributaria, de forma conjunta el artículo 113 de la Ley General Tributaria y el artículo 172.3 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria de desarrollo de normas comunes de los procedimientos de aplicación de tributos.

En este sentido en el artículo 113 de la Ley General Tributaria se viene a decir lo siguiente:

«Cuando en los procedimientos de aplicación de los tributos sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido de un obligado tributario o efectuar registros en el mismo, la Administración tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial».

Por su parte, el artículo 172.3 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria de desarrollo de normas comunes de los procedimientos de aplicación de tributos, recoge lo siguiente:

«Cuando la entrada o reconocimiento afecte al domicilio constitucionalmente protegido de un obligado tributario, se precisará el consentimiento del interesado o autorización judicial».

Visto el punto de partida normativo que acoge la figura de la autorización judicial de entrada, esbozaremos muy brevemente su conexión con el derecho a la inviolabilidad del domicilio, pues no puede ir uno sin el otro. Este derecho, a pesar de ser fundamental, no se trata de un derecho absoluto, sino que cede ante otros derechos, intereses o fines de igual interés constitucional con los que sea incompatible.

Se prevén de forma taxativa tres supuestos en los que la injerencia en el domicilio no supondrá la vulneración del derecho fundamental. A saber: en caso de delito flagrante, cuando medie resolución judicial y en los casos en que la entrada sea consentida por el titular. Estos tres supuestos suelen englobarse bajo la categoría de «límites» al derecho fundamental.

En el caso que nos ocupa, la inspección de la Agencia Tributaria realizó labores de inspección en la sede social de mi mandante sin tener autorización judicial y sin que pudiera entenderse que se estaba llevando a cabo la comisión de un delito flagrante, por lo que, a la vista de lo anterior, debería probarse que concurre consentimiento válido del interesado.

En cuanto a la existencia o no de consentimiento del interesado, a la vista de todas las circunstancias que han concurrido en el presente supuesto, debe manifestarse que el consentimiento no ha existido. O, como mínimo, que no ha sido válido.

En este sentido, por su actualidad y la ardua labor que se realiza para concretar e integrar toda la doctrina jurisprudencial existente al efecto, debe traerse a colación la Sentencia del Tribunal Constitucional número 54/2015, con fecha 16 de marzo de 2015, en la cual se interpretan los requisitos que debe reunir el consentimiento del siguiente modo:

«Debemos, por tanto, analizar si se han cumplido los requisitos del **consentimiento del titular** del derecho cuando, como en este caso, el consentimiento actúa como fuente de legitimación constitucional de la injerencia en el ámbito de los derechos fundamentales del art. 18 CE (RCL 1978, 2836).

Ahora bien, en todos los casos, el **consentimiento eficaz** tiene como presupuesto el de la **garantía formal de la información expresa y previa**, que debe **incluir los términos y alcance de la actuación** para la que se recaba la autorización injerente. Así, en el ámbito del derecho a la intimidad, hemos apreciado la vulneración de dicha garantía en los casos en que la actuación no se ajusta a los términos y el alcance para el que se otorgó el consentimiento, quebrando la conexión entre la actuación que se realiza y el objetivo tolerado para el que fue redactado el consentimiento (en este sentido, SSTC 110/1984, de 26 de noviembre [RTC 1984, 110], FJ 8, y 70/2009, de 23 de marzo [RTC 2009, 70], FJ 2).

**El consentimiento prestado debe ser informado y terminantemente libre.** El titular del derecho **debe ser enterado de que pueda negarse a autorizar la entrada y registro** que se le requiere, así como las consecuencias que pueden derivarse de esa actuación policial; y debe estar garantizada la **ausencia de todo tipo de coerción o amedrentamiento que pueda viciar la libertad** con que debe tomarse la decisión».

Así pues, en todo caso la autorización de entrada para que sea válida debe prestarse con una información plena de los términos de la misma, así como de sus consecuencias



y de las posibilidades de actuación existentes al efecto, incluida la negativa a conceder la autorización, de forma libre, sin coerción ni amedrentamiento.

Sobra decir que, como se ha detallado en los Antecedentes de Hecho, el consentimiento que prestó el administrador de XXX, S.L. no reúne estas características.

En este sentido, no solamente se le exigió que concediese la autorización sin más alternativa, sino que además se le coaccionó a él y a todas las trabajadoras del local comercial, y se vulneró el contenido de la propia autorización.

Entrando ya en la segunda parte de la cuestión, como ya se ha dicho en el Fundamento Jurídico I, la titularidad del derecho a la inviolabilidad del domicilio no se determina en atención a la titularidad del espacio o lugar en el que se desarrolla la intimidad personal o familiar, sino en atención a la vinculación subjetiva entre la persona y el desarrollo del derecho, con independencia del título jurídico que exista sobre el espacio. Así, pueden ser titulares del derecho fundamental tanto el propietario, como el arrendatario, el usufructuario, etc.

Es decir, la titularidad implica el poder o la facultad de desarrollar en todas sus facetas el contenido del derecho a la inviolabilidad domiciliaria entre las que se incluye tanto la facultad de exclusión –manifestación del contenido negativo del derecho– como, *sensu contrario*, lo que podría llamarse la facultad de inclusión o, la posibilidad de consentir la entrada en el ámbito domiciliario.

En relación con el consentimiento, cabe hacer referencia a las personas jurídicas, en orden a determinar quién dentro del marco de la persona jurídica está habilitado para consentir o prohibir entradas de terceros. La doctrina apunta que, en primer término, debe considerarse que aquel que ostenta la titularidad respecto de la persona jurídica es el que está facultado para consentir o prohibir entradas en los espacios considerados como domicilio. Sin embargo, hay algunos supuestos complejos de personas jurídicas, de modo que dicha facultad se remite a los órganos directivos o responsables de la persona jurídica; en todo caso, habrá que tenerse especial cuidado en que aquel que se

arroga la representación de la persona jurídica efectivamente tenga reconocido dicho poder. Es una particularidad de la configuración del derecho de la inviolabilidad domiciliaria en las personas jurídicas.

Ante las palabras precedentes cabe decir que en el supuesto que nos atañe, la única persona que tenía el poder de dirección y titularidad sobre la mercantil y que por ello podía ejercer su *ius admitendi* –permitir, acceder o condescender que se haga algo, en este caso la entrada en el domicilio–, o por el contrario ejercer su *ius prohibendi*–la facultad de exclusión– era el administrador único que se encontraba en Madrid y no obtuvo más información que la trasladada por la mensajería LINE y telefónica.

### **III. Se realizó correctamente la actuación de la Inspección Tributaria y qué límites y competencias tienen.**

La inspección de los tributos consiste en el ejercicio de varias funciones administrativas entre las que destacan la comprobación e investigación de las obligaciones tributarias y la obtención de información relativa a las mismas. Estas funciones son llevadas a cabo por los órganos de la inspección de los tributos, y para ello aplican en su actuación el catálogo más potente de competencias que se atribuye a cualquier órgano de la Administración Tributaria.

La normativa principal que regula el procedimiento de inspección se encuentra en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, artículos 141 a 159 y en el Reglamento General de Actuaciones y Procedimientos Tributarios aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, en los artículos 166 a 197.

Puede contemplarse desde una triple perspectiva:

- Orgánica: como conjunto de organizaciones de la Administración de la Hacienda Pública.

- Funcional: como una de las actividades o funciones que la Ley General Tributaria incluye en el «ámbito de la aplicación de los tributos»<sup>25</sup> o cuando en puridad no se dirige tanto a la aplicación o control de la aplicación efectuada por los obligados tributarios.
- Procedimental: como conjunto de procedimientos a través de los que los órganos de la Inspección desempeñan sus funciones inspectoras.

La razón de ser y el objeto de la Inspección Tributaria es procurar que «la justicia constitucional que inspiran las Leyes tributarias no resulten menoscabadas en el plano de la realidad social como consecuencia de una deficiente aplicación de las normas jurídicas»<sup>26</sup>. En este propósito, la Sentencia del Tribunal Constitucional 193/2004, de 4 de noviembre, nos recuerda que la «la recepción constitucional del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos según la capacidad económica de cada contribuyente configura el mandato que vincula no sólo a los ciudadanos, sino también a los poderes públicos (Sentencia del Tribunal Constitucional 76/1990, de 26 de abril, FJ 3º), ya que, si los unos están obligados a contribuir de acuerdo con su capacidad económica al sostenimiento de los gastos públicos, los otros están obligados, en principio, a exigir en condiciones de igualdad esas contribución a todos los contribuyentes cuya situación ponga de manifiesto una capacidad económica susceptible de ser sometida a tributación (Sentencia del Tribunal Constitucional 96/2002, de 25 de abril, FJ 7º)<sup>27</sup>.

La Inspección de los tributos pues, supone una actividad esencialmente de comprobación y verificación del carácter exacto y completo de las declaraciones-liquidaciones practicadas por los administrados. Pero aunque la función esencial y la investigación, no es ésta la única función administrativa que corresponde a los órganos de Inspección.

El artículo 141 de la Ley General Tributaria permite efectuar la siguiente sistematización de las funciones administrativas de la inspección tributaria:

---

<sup>25</sup> Art.83.3 LGT: «La aplicación de los tributos se desarrollará a través de los procedimientos administrativos de gestión, inspección, recaudación y los demás previstos en este título».

<sup>26</sup> Según el Preámbulo del Reglamento General de la Inspección Tributaria de 1986.

<sup>27</sup> Basándome en la Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de marzo de 2009, Rec. 185/2007, FJ 10.

- a) Funciones controladoras que pueden dar lugar a actuaciones de comprobación inquisitiva (inspectora) y, en su caso, limitada (también propia de los órganos de gestión, conforme a los artículos 136 a 140 de la misma Ley) de los hechos y circunstancias determinantes de las declaraciones presentadas [arts. 141. b) y c) de la Ley General Tributaria]; de comprobación de valores, cuando sea necesaria para la determinación de las obligaciones tributarias [arts. 134, 135 y 141. d) de la Ley General Tributaria]; y de comprobación, en fin, del cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales, devoluciones tributarias y aplicación de regímenes tributarios especiales [art.141.e) de la Ley General Tributaria].
- b) Funciones de investigación de los presupuestos de hecho de las obligaciones tributarias para el descubrimiento de los que sean ignorados por la Administración [arts. 141. a) y 115 de la Ley General Tributaria].
- c) Funciones de obtención de información relaciones con la aplicación de los tributos [arts. 93, 94 y 141. g) de la Ley General Tributaria]. autorizando el legislador a la Administración tributaria para utilizar la información obtenida no sólo para la efectiva aplicación de los tributos, sino también de los demás «recursos cuya gestión tenga encomendada» y, en fin, «para la imposición de las sanciones que procedan» [art.95.1 de la Ley General Tributaria].
- d) Funciones de liquidación para practicar las liquidaciones (regularizaciones) resultantes de sus actuaciones de comprobación e investigación [art.141. g) de la Ley General Tributaria].
- e) Funciones de información a los obligados tributarios acerca del ejercicio de sus derechos y del cumplimiento de sus obligaciones, con motivo de las actuaciones inspectoras [art.141.f) de la Ley General Tributaria] y de informe y asesoramiento a órganos de la Administración Pública [art.141.i) de la Ley General Tributaria].
- f) Funciones consistentes en intervenciones tributarias, de carácter permanente o no, que se regirán en primer lugar por su normativa específica [art.141.j) de la Ley General Tributaria].

- g) Las demás funciones que se establezcan en otras disposiciones o se le encomienden por las autoridades competentes.

Conociendo las funciones inspectoras, vamos a detenernos a analizar más ampliamente las dos que nos atañen en especial, la de comprobación e investigación y la de obtención de información.

*1- Comprobación e investigación:*

Las potestades y funciones de comprobación e investigación del artículo 115 de la Ley General Tributaria se atribuyen a la Administración Tributaria y, por tanto no son exclusivas de los Órganos de Inspección. Sin embargo, la comprobación (indagatoria e inquisitiva) y la investigación constituyen las funciones administrativas típicas y fundamentales de la Inspección de los Tributos.

La potestad de comprobación e investigación se confiere a la Administración tributaria en orden a que la liquidación definitiva de una deuda tributaria, responda a las exigencias del principio de legalidad: se trata, pues, de un haz de poderes conferidos por el Ordenamiento jurídico a determinados órganos como instrumentos al servicio de las aspiraciones de lograr la máxima satisfacción de los principios de justicia tributaria<sup>28</sup>.

La Administración Tributaria no sólo ostenta dichas facultades, sino que, además, y esto es muy importante, está obligada a ejercerlas, puesto que, como recuerda el Tribunal Constitucional, el deber de contribuir vincula, no sólo a los ciudadanos, sino también a los poderes públicos, «obligados, en principio, a exigir en condiciones de igualdad esa contribución a todos los contribuyentes cuya situación ponga de manifiesta una capacidad económica susceptible de ser sometida a tributación<sup>29</sup>».

Tras aludir el artículo 141 de la Ley General Tributaria a las funciones administrativas de comprobación (de veracidad y exactitud de las declaraciones

---

<sup>28</sup> Según la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Valencia de 25 de mayo de 2005, FJ 3º, (JT 2005/1132). Y en igual sentido, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, de 14 de noviembre de 2006, FJ 6º y la Sentencia del Tribunal Supremo de 4 de mayo de 2011, Rec. cas. núm.183/2007).

<sup>29</sup> Sentencia del Tribunal Constitucional 96/2002, de 25 de abril, FJ 7º.

presentadas por los obligados tributarios) y de investigación (de los supuestos de hecho de las obligaciones tributarias para el descubrimiento de los que sean ignorados por la Administración), el artículo 145 señala que el procedimiento de inspección tendrá por objeto comprobar e investigar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y en el mismo se procederá, en su caso, a la regularización de la situación tributaria del obligado mediante la práctica de una o varias liquidaciones.

El artículo 145.2 de la Ley General Tributaria trata concretamente la comprobación y nos dice que tendrá por objeto los actos, elementos y valoraciones consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones.

La investigación la vemos recogida en el artículo 145.3 de la Ley General Tributaria y dice que tratará de descubrir la existencia, en su caso, de hechos con relevancia tributaria no declarados o declarados incorrectamente por los obligados tributarios.

Según la Sentencia del Tribunal Supremo de 25 de junio de 2009, Recurso número 9180/2003, en su Fundamento Jurídico 6º:

«La Administración deberá averiguar los hechos relevantes para la aplicación del tributo, incluidos, en su caso, los que pudieran favorecer al particular, aun no alegados por éste».

La propia Ley General Tributaria, en su artículo 142.1, enuncia indistintamente los medios de que podrán valerse ambas actuaciones, atribuyéndolas conjuntamente a los órganos de la Inspección de los Tributos. El carácter unitario de la comprobación e investigación se refuerza si consideramos que ambas tienen carácter indagatorio e inquisitivo y a través de ellas la Inspección busca la verdad material y la obtención de pruebas suficientes para la correcta aplicación de la norma tributaria<sup>30</sup>.

---

<sup>30</sup>La doctrina relativa a la actividad de comprobación desplegada en el procedimiento de aplicación de los tributos, se halla dividida entre quienes le atribuyen naturaleza probatoria y quienes consideran que la actividad administrativa de comprobación es una actividad instructora, de comprobación, determinación y fijación de hechos; pues la Administración cuando aplica la Ley no prueba en sentido estricto los hechos que justifican la emanación del acto de liquidación, sino que, comprueba que se han dado los presupuestos que la legitiman.

Aun tratándose de un procedimiento estrictamente administrativo, dado que el tributo exige conocer los hechos de la realidad para aplicarse sobre ellos, la Administración buscará justificar esos hechos y sus medios de prueba, de modo que puedan ser utilizados en eventuales recursos contra la liquidación, tanto en sede administrativa como jurisdiccional.

En cuanto a los medios de comprobación, las actuaciones inspectoras que realizarán mediante el examen de documentos, libros, contabilidad principal y auxiliar, ficheros, facturas, justificantes, correspondencia con trascendencia tributaria, bases de datos informatizadas, programas, registros y archivos informáticos relativos a actividades económicas, así como mediante la inspección de bienes, elementos, explotaciones y cualquier otro antecedente o información que deba de facilitarse a la Administración o que sea necesario para la exigencia de las obligaciones tributarias (art.142 de la Ley General Tributaria).

Del precepto citado anteriormente, se desprende la libertad de elección de medios para la Administración, no fijándose criterios de prioridad entre la utilización de uno u otro ni el valor que deba dársele a cada uno de ellos. Esta libertad de elección, configurada como auténtica discrecionalidad, no exime sin embargo a la Administración de especificar los medios utilizados para alcanzar un determinado resultado, pues por el contrario provocaría una situación de indefensión en la que el particular no tendría la oportunidad de rebatir ni el resultado ni los medios que permiten llegar al mismo.

En general, concuerda esta exigencia con la motivación y fundamentación de los actos administrativos, de inexcusable observancia tratándose de actos (casi siempre de gravamen) de los que se deriva una prestación patrimonial del obligado [art.103 de la Ley General Tributaria y art.35.1.a) de la Ley 39/2015 de 1 de octubre de Procedimiento Administrativo Común].

Y llegando al punto de mayor interés para nuestro cliente, cuando en los procedimientos de aplicación de los tributos sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido de un obligado tributario o efectuar registros en el

mismo, la Administración Tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial [art.131 de la Ley General Tributaria].

Queriendo destacar la Sentencia del Tribunal Constitucional 54/2015, de 16 de marzo, refiriéndose a:

«Los requisitos de validez del consentimiento de entradas domiciliarias» en un supuesto en el que «los funcionarios entraron en las dependencias de la empresa (...) sin que a ninguno de los socios se informara del derecho que les asistía a oponerse a la entrada»

Nos recuerda la sentencia el consentimiento del titular del derecho que les asistía:

«Actúa como fuente de legitimación constitucional de la injerencia en el ámbito de los derechos fundamentales del artículo 18 de la Constitución».

Y que, conforme a lo afirmado en la Sentencia del Tribunal Constitucional de 173/2011, de 7 de noviembre, en su Fundamento Jurídico 2º:

«el consentimiento eficaz del sujeto particular permite la inmisión en su derecho a la intimidad, si bien no precisa ser expreso, admitiéndose también el consentimiento tácito» y que, «en supuestos referentes al derecho a la inviolabilidad del domicilio (...) este consentimiento no necesita ser expreso y que, salvo casos excepcionales, la mera falta de oposición a la intromisión domiciliar, no podrá entenderse como un consentimiento tácito (STC 209/2007, de 24 de septiembre, FJ 5º)» destacando que «en todos los casos, el consentimiento eficaz tiene como presupuesto el de la garantía formal de la información expresa y previa, que debe incluir los términos y alcance de la actuación para la que se recaba la autorización inherente (...)» y concluye el Tribunal que en el caso examinado se trata de una actuación que infringe el contenido del artículo 18.2 de la Constitución, pues «la entrada en las dependencias de la empresa se hizo sin advertencia de derechos al interesado, por lo que, en el contexto de la normativa aplicable, los funcionarios actuantes no podían considerar la falta de oposición del obligado tributario fuera



suficiente (...) Appreciamos una quiebra esencial a la garantía de información para recabar consentimiento del interesado, que de esta forma resulta viciado (...) y ello determina la apreciación del derecho del artículo 18.2 de la Constitución (...) [FJ 6º]».

En este sentido, y para finalizar el tema de la autorización de entrada, que ya se ha comentado en el fundamento jurídico segundo, pero que aquí lo tratamos desde las perspectivas de la competencia, debemos añadir la postura del Auto del Tribunal Constitucional 129/1990, de 26 de marzo, donde en dicho pronunciamiento el recurrente denunciaba, entre otros, la conculcación del derecho a la inviolabilidad del domicilio por haber solicitado la Administración tributaria la autorización de entrada directamente, sin requerir anteriormente su consentimiento para acceder al domicilio. Ante dicha alegación, el Tribunal argumenta en contra en atención al siguiente razonamiento (FJ 6º):

«Sostener, como hace el demandante de amparo, que el requerimiento y la negativa del interesado son condición necesaria de la eficacia habilitante de la resolución judicial y de su mismo pronunciamiento sería tanto como mantener que el auto de entrada y registro sólo surte tales efectos, y únicamente puede ser dictado contra el consentimiento del interesado, pero no en defecto del mismo. (...) esta interpretación (...) podría comprometer indefinidamente la actuación de la Inspección de los Tributos en aquellos casos, por otra parte nada difíciles de imaginar, en que no pudiera requerirse expresamente al interesado y no pudiera tenerse constancia de su negativa por causas incluso imputables a su conducta».

Lo que el Tribunal Constitucional pretende poner de manifiesto es que, la exigencia de que las entradas domiciliarias vengan acompañadas del consentimiento del titular o de la autorización judicial de entrada, no tiene el objeto de establecer una relación de subsidiariedad entre ambas, sino la de asegurar que no se tenga:

«por permitida la entrada domiciliaria sin que sea realmente consentida por el titular» (FJ 6.º).

Es decir, la Administración puede solicitar la autorización judicial de entrada tanto en contra del consentimiento del titular como en su defecto, de modo que no tiene por qué ser en todo caso posterior y subsidiaria a la oposición del administrado. Esto no sólo puede ser de aplicación en el caso de la inspección, sino que no serán pocos los supuestos en los que la Administración pretenda ejecutar forzosamente un acto administrativo pero la notificación y el previo apercibimiento no hayan podido notificarse personalmente, acudiendo a la publicación como forma de publicidad, y que, en el momento de la ejecución material tampoco el administrado haya puesto de manifiesto oposición alguna.

Es en estos casos cuando la Administración puede impetrar el auxilio judicial en defecto del consentimiento del titular, aunque estrictamente exista una ausencia tanto de consentimiento como de oposición del titular. En todo caso, es el juez quien debe ponderar si, en estas ocasiones, procede conceder la autorización judicial de entrada.

## *2- Obtención de información:*

Los deberes de información tributaria constituyen la manifestación más importante y generalizada de las que el artículo 29 de la Ley General Tributaria denomina obligaciones tributarias formales, entendidas como aquellas que sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria o aduanera a los obligados tributarios, deudores o no del tributo, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros.

El artículo 93.1 de la Ley General Tributaria establece con carácter general el deber que los obligados tributarios tienen para con la Administración de facilitar y proporcionar «todas clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales y financieras con otras personas».

De este modo, vemos una obligación clara por parte de la mercantil hacia la Inspección Tributaria. Cosa que según se acredita por documentación que nos aportan,

como Actas firmadas sin poner impedimento en otros asuntos o incluso, llevar información extra a la Administración. Por ello, podemos decir, que venían actuando diligentemente en base al precepto citado.

Pero en su labor de obtención de información la Inspección Tributaria actuó realizando actos graves y de constituyentes de ilícitos como:

- dictado de la autorización de entrada desinformado y forzado (viciando el acto)
- coaccionando a las dependientas para entrar en los despachos y sacarles información
- incautación de ejercicios de los años 2015 y 2016 no incluidos en el procedimiento
- obligación de la firma de las actas sin informar a la responsable sobre sus derechos a negarse a la misma

Desde una perspectiva procesalista, los hechos anteriormente descritos podrían acabar hasta en una vía de hecho.

En este caso, el acto contra el que se recurriría, que sería la autorización de entrada de la Inspección Tributaria, incurriría en una vía de hecho del artículo 30 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa:

«En caso de vía de hecho, el interesado podrá formular requerimiento a la Administración actuante, intimando su cesación. Si dicha intimación no hubiere sido formulada o no fuere atendida dentro de los diez días siguientes a la presentación del requerimiento, podrá deducir directamente recurso contencioso-administrativo».

En palabras de SANTAMARÍA PASTOR, el presente constituye el primero de los desarrollos de la escueta referencia que el art.25.2, al enumerar las actuaciones administrativas impugnables en vía contenciosa, hace a las de carácter material que constituyan vía de hecho.

La Ley 29/1998, no ofrece una noción precisa de lo que sea la vía de hecho. El artículo 25.2 habla de «actuaciones materiales que constituyan vía de hecho» y la Exposición de Motivos, sin mucho rigor, de «actuaciones materiales de la Administración que carecen de la necesaria cobertura jurídica». Todos estos preceptos parecen dar por supuesto una noción previa de carácter doctrinal que, sin embargo, no existe o no es pacífica en modo alguno: los autores, después de una caracterización borrosa del concepto, enumeran a título ejemplificativo una serie de supuestos que serían constitutivos, a su juicio, de vías de hechos; pero estas enumeraciones ofrecen importantes divergencias, lo que revela que el contenido real de la noción de vía de hecho dista mucho de ser unitario.

Según ALINA DEL CARMEN NETTEL BARRERA, frente a una actuación material de la Administración que no cuenta con la debida cobertura de un acto administrativo que la legitime, o aun existiendo dicho acto, cuando la actuación sobrepasa lo estipulado en éste, nos encontramos ante un caso de vía de hecho. La Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa atinó a dar cobertura a este supuesto recogido ya, en aquél momento, por la jurisprudencia.

Se trata de un supuesto en el que el Tribunal Constitucional sentó las bases de un recurso que después recogería la ley procesal, al respecto, la Sentencia del Tribunal Constitucional 160/1991, de 18 de julio, recurso de amparo 831/1988, recuerda que, cuando se hacía referencia a los actos de la Administración Pública sujetos a Derecho Administrativo se debía comprender todo tipo de actos «expresos, tácitos, y presuntos, y de las actuaciones de la Administración que constituyen simples vías de hecho».

El Tribunal Constitucional identificó, en los actos tácitos «conductas o comportamientos» (de los que se podía inferir una decisión administrativa previa) y que dan lugar o tienen aparejadas actuaciones materiales a través del uso de la fuerza y la coacción en la ejecución de dichos «actos tácitos». La importancia del recurso contra las vías de hecho radica –en que su ausencia supondría la vulneración del artículo 103.1, 9.3 y 9.1 de la Constitución Española, es decir, la falta de control jurisdiccional de las actuaciones materiales constitutivas de vía de hecho atenta contra el sometimiento pleno de la Administración pública a la ley y al Derecho, la sujeción a la Constitución y al

resto del ordenamiento jurídica y la prohibición de la arbitrariedad en su actuación. Desde un punto de vista procesal, la simple inadmisión de un recurso fundado en una actuación material implica la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva.

En nuestro supuesto, la autorización de entrada y el vicio que encontramos en ella, daría lugar a la ausencia de un acto que dé cobertura a la actuación administrativa y por ello el procedimiento administrativo debido no ha tenido las garantías suficientes, por el cual, no debería ser aceptado por la jurisdicción.

Es decir, si consideramos, que lo hacemos, que este podría ser un óptimo cauce procesal para llevar a cabo, deberemos hacer un requerimiento previo ante la Administración actuante (Agencia Tributaria). Éste, es puramente potestativo como se deduce del empleo de la expresión «podrá» y aclara nítidamente la Exposición de Motivos de la Ley, precisando que puede acudir directamente a la vía judicial (aunque habrá de hacerse ante un juez o tribunal que se ignora si será el competente para conocer del caso, lo que únicamente podrá determinarse cuando se concrete con certeza la autoridad que ordenó llevar a cabo la actuación).

Siguiendo con la doctrina de SANTAMARÍA PASTOR, afirma que el artículo 30 guarda un completo silencio acerca del plazo para formular este requerimiento. Algunos autores han propuesto una aplicación analógica del de veinte días a partir de la iniciación de la actuación irregular que el artículo 46.3 establece para entablar el recurso contencioso cuando no se practique el requerimiento; pero tal propuesta no nos parece aceptable en modo alguno.

Lo que sí señala la Ley, es el plazo que ha de esperar el interesado que practique el requerimiento antes de interponer el recurso contencioso-administrativo, que es de diez días. Dado que se trata de un plazo administrativo, los días han de entenderse como hábiles según el artículo 30 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

La interposición del recurso contencioso-administrativo contra la vía de hecho, si la intimación no hubiere sido formulada o no fuere atendida dentro de los diez días

siguientes a la presentación del requerimiento, podrá deducir directamente recurso contencioso-administrativo, dice el artículo en su inciso final.

Pese a lo anterior, atacar la vía de hecho, pese existir y ser una opción, desde mi humilde punto de vista, considero que no llegaría a ser un buen remedio a nuestro problema. Es una figura que no daría viabilidad ni eficacia como remedio real a la inspección forzosa a la que se ha visto el cliente.

**IV. Si la incautación de los documentos y bienes personales fue conforme a derecho, y, si se podría ver afectada la incautación por la Ley de Protección de Datos.**

La inspección de la Agencia Tributaria que se personó en el domicilio social de la empresa XXX, S.L. requisó copias indiscriminadas de los equipos informáticos, sin diferenciar el titular de la información ni el contenido personal del profesional, aun cuando esta circunstancia se puso en conocimiento del equipo de inspección, informándoles incluso que en los ordenadores había fotos familiares en la que aparecían menores de edad.

En primer lugar trataremos la incautación de los documentos y bienes que se cogieron durante aquel día en la mercantil.

Haciendo un análisis de las circunstancias fácticas que se dieron en aquel momento y que influyen en la resolución del expediente tributario, nos lleva a apreciar que la autorización que se prestó no fue legítima, es decir no tenía las características de voluntaria y libre. Se redactó, no voluntariamente, sino al dictado de la jefa del equipo de inspección, el contenido de la autorización y no consta que se informase con carácter previo, al alcance del registro.

Simplemente por ello, el registro ya está viciado.

Y no sólo por ello, sino que además, por vinculación con lo inspeccionado, tampoco debería valer la prueba que extrajeron. Se trataba, en un inicio, de la incautación de documentos referentes a los ejercicios del IVA de los años 2011 a 2014, mas, en el transcurso de su actuación se llevaron también información sobre los ejercicios de los años 2015 y 2016 de los cuales no estaban autorizados.

Jurisprudencialmente, la Sentencia del Tribunal Constitucional 114/1984, de 29 de noviembre, es utilizada por un importante sector de nuestra doctrina en apoyo de una concepción restrictiva de la prueba ilícita. Dicha sentencia marcó un hito importante dentro de nuestro ordenamiento jurídico al ocuparse del valor probatorio de los medios de prueba obtenidos ilícitamente en un momento en que se carecía de normas jurídicas acerca de la prueba prohibida. En la misma, el Tribunal Constitucional vino a proclamar, con carácter absoluto, la inadmisibilidad procesal de las pruebas obtenidas violentando derechos o libertades fundamentales.

La propia sentencia reconoce, en su Fundamento Jurídico 4º que:

«no se trata de decidir en general la problemática procesal de la prueba con causa ilícita, sino, más limitadamente, de constatar la resistencia frente a la misma de los derechos fundamentales».

Con ello, parece dar a entender que el tema de la prueba ilícita no se agota en aquellas pruebas que se obtienen con vulneración de derechos fundamentales, aunque limita, en principio, la aplicación de la sanción de nulidad a estas últimas. Así, distingue entre infracción de normas infraconstitucionales y vulneración de derechos fundamentales, anudando la sanción de nulidad sólo a este último caso.

Por tanto, las pruebas que fueron incautadas por parte de los agentes que no formaban parte del procedimiento de inspección, constituyen prueba ilícita. Que bien podría servir para futuros pleitos, si es que intentaran sancionar los ejercicios del 2015 y 2016 con esos documentos.

Pero al mismo tiempo, la documentación relativa a los ejercicios pertinentes de inspección, también se han visto vulnerados por la autorización viciada, y por ello, toda la documentación que se llevaron ese 8 de noviembre de 2016 deviene prueba ilícita.

Esta postura es la que ha acogido nuestro Tribunal Constitucional cuya posición se concreta en el siguiente postulado según la Sentencia del Tribunal Constitucional 81/1998, 2 de abril:

«Todo elemento probatorio que se deduzca a partir de un hecho que vulnere derechos fundamentales es nulo».

E incidiendo una breve vez más en la prueba, debemos destacar que se trata de pruebas obtenidas y practicadas con infracción de los derechos fundamentales de las personas (pruebas inconstitucionales). Y este tipo de pruebas, según SERRA DOMÍNGUEZ se distinguen entre aquellas pruebas cuya realización es por sí mismo ilícita y aquellas pruebas obtenidas ilícitamente, pero incorporadas al proceso en forma lícita.

En nuestro caso, se trataría de prueba obtenidas ilícitamente, pese a que los agentes coaccionaran e intimidaran a las dependientas, no podemos llegar a considerar que la realización de la inspección fue ilícita por el uso de la fuerza. Pero sí que debemos señalar, que se obtuvieron ilícitamente porque se entró en los despacho con la autorización viciada, porque se incautó documentación extralimitándose de sus funciones e incluso, se apropiaron de un ordenador portátil sin conexión con la empresa de muebles y menaje del hogar.

Por ello, las consecuencias que se derivarían de la prueba ilícita, tal y como se deduce de la literalidad del propio artículo 11.1 de la LOPJ, al establecer que «las pruebas ilícitas no surtirán efecto» la consecuencia más relevante de las normas es la prohibición de otorgarles efecto alguno.

Esta ineficacia puede manifestarse, en principio en dos momentos procesales distintos: uno inicial, en la admisión del elemento probatorio; y otro final, durante la



valoración judicial de la prueba desarrollada en el proceso, esto es, en la emisión del juicio jurisdiccional. Y además, comporta la exigencia de no valorar la prueba ilícita para la configuración fáctica de la sentencia.

En conclusión, la eventual valoración de pruebas ilícitas por parte del órgano jurisdiccional puede ponerse de manifiesto en cualquier instancia del proceso, y sólo la cosa juzgada impide hacer valer la imposibilidad de su utilización.

Partiendo ya de esta base, y sabiendo que las pruebas que obtuvieron no son válidas, debemos centrarnos en la protección de datos personales que constituye una respuesta jurídica frente al fenómeno de la sociedad de la información, para frenar la potencial amenazada que el desarrollo tecnológico representa para los derechos y libertades de las personas.

Ahora bien, la doctrina se encuentra enfrentada a propósito del reconocimiento y origen de un nuevo derecho fundamental a la protección de datos; y así, no han faltado autores que rechazando la consideración del derecho a la protección de datos como derecho fundamental, aportaban por una reformulación del tradición derecho a la intimidad como garantía individual ante el avance informático.

Según HERRÁN ORTIZ, considera que constituye una necesidad incontestable el reconocimiento de un nuevo derecho fundamental a la protección de datos personales, cuya construcción jurídica reposaría sobre la atribución y reconocimiento a la persona de un haz de facultades de disposición respecto a la información que le concierne, y que supera el contenido esencial del tradicional derecho a la intimidad.

Por todo ello, resulta consecuencia necesaria la configuración del derecho a la protección de datos como derecho de la personalidad. Siendo esto así, lo cierto es que el individuo demanda la protección por el tratamiento de sus datos personales no sólo frente a los poderes públicos, sino también frente a la actuación de los particulares.

A todo ello, debemos dirigirnos a la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal.

Donde en su artículo primero nos recoge el objeto de la Ley y que debemos atender en este momento:

«La presente Ley Orgánica tiene por objeto garantizar y proteger, en lo que concierne al tratamiento de los datos personales, las libertades públicas y los derechos fundamentales de las personas físicas, y especialmente de su honor e intimidad personal y familiar».

Vemos pues, conceptos que ya hemos ido tratando en los fundamentos jurídicos I y II, como son derecho a la intimidad personal y familiar.

Y en el segundo precepto recoge el ámbito de aplicación:

«1. La presente Ley Orgánica será de aplicación a los datos de carácter personal registrados en soporte físico, que los haga susceptibles de tratamiento, y a toda modalidad de uso posterior de estos datos por los sectores público y privado.

Se regirá por la presente Ley Orgánica todo tratamiento de datos de carácter personal:

- a) Cuando el tratamiento sea efectuado en territorio español en el marco de las actividades de un establecimiento del responsable del tratamiento».

En este caso cabrían todos los datos referentes a los ejercicios de los años 2015 y 2016 sin mayor dificultad de observación, pues en el registro tributario no se debía indagar sobre estos dos nuevos años. Extra limitándose en sus competencias y funciones y llegando a invalidar toda la actuación [según esta parte entiende].

Y es que tratando la anterior información y el portátil que se llevaron del «abuelo» donde había varios álbumes con fotografías de la familia, entre las cuales se encontraban sus nietos, menores de edad, debemos decir que toda esta situación, también la encontramos regulada en la normativa y en concreto deberíamos seguir el procedimiento para la protección de los Derechos Fundamentales de la persona, al amparo de los artículos 114 a 122 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, por lo que el pronunciamiento de este Tribunal versará sobre si el acto impugnado vulnera o no un Derecho Fundamental, concretamente el Derecho Fundamental a la Protección de Datos de Carácter Personal consagrado en el art. 18.4 de

la Constitución, que es el que invocaríamos como recurrentes en la demanda, y que ha sido reconocido como tal por la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional (por todas, la Sentencia del Tribunal Constitucional 292/2000 (RTC 2000, 292) , así como, en su caso, sobre la forma de restaurar el derecho lesionado por el acuerdo impugnado<sup>31</sup>.

Así, la sentencia anteriormente citada, en su Fundamento Jurídico dice:

«El interés público en sancionar infracciones administrativas no resulta, en efecto, suficiente, como se evidencia en que ni siquiera se prevé como límite para el simple acceso a los archivos y registros administrativos contemplados en el art. 105 b) CE. Por lo que la posibilidad de que, con arreglo al art. 24.1 LOPD, la Administración pueda sustraer al interesado información relativa al fichero y sus datos según dispone el art. 5.1 y 2 LOPD, invocando los perjuicios que semejante información pueda acarrear a la persecución de una infracción administrativa, supone una grave restricción de los derechos a la intimidad y a la protección de datos carente de todo fundamento constitucional. Y cabe observar que se trata, además, de una práctica que puede causar grave indefensión en el interesado, que puede verse impedido de articular adecuadamente su defensa frente a un posible expediente sancionador por la comisión de infracciones administrativas al negarle la propia Administración acceso a los datos que sobre su persona pueda poseer y que puedan ser empleados en su contra sin posibilidad de defensa alguna al no poder rebatirlos por resultarle ignotos al afectado. La propia LOPD establece en su art. 13 que los ciudadanos «tienen derecho a no verse sometidos a una decisión con efectos jurídicos, sobre ellos o que les afecte de manera significativa, que se base únicamente en un tratamiento de datos destinados a evaluar determinados aspectos de su personalidad». Criterios difícilmente compatibles con la denegación del derecho a ser informado del art. 5 LOPD acordada por la Administración Pública con el único fundamento de la persecución de una infracción administrativa».

De este modo, observamos como la actuación por parte de la Inspección Tributaria, perfectamente puede ser enjuiciada, siguiendo los pasos que la jurisprudencia bien

---

<sup>31</sup> Sentencia de la Audiencia Nacional (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1ª) de 1 de octubre de 2008 (RJCA 2009/310). FJ3º

detalladamente nos ha marcado y con casos en los que se puede percibir una cierta semejanza en nuestros hechos.

Pues incluso, la información que incautaron de los años correctos, del 2011 al 2014, al haberse visto tan viciados por la invalidez de la autorización de entrada en un inicio y por la sobre limitación en sus funciones en la parte del registro deberían ser nulos y no aptos para enjuiciar estas liquidaciones.

Pero es que aún hay más, si nos fijamos en todo lo que hemos comentado, la ilicitud no afecta solamente a la validez del registro, sino que también lo hace al procedimiento inspector, e incluso, en base a lo narrado en este fundamento, podríamos llegar a exigir responsabilidades ante la Agencia Española de Protección de Datos. En este caso podría proponerse la interposición de una denuncia ante la Agencia, que se le devolvieran todas las incautaciones extralimitadas e incluso percibir una compensación económica.

Ya que XXX, S.L, como consecuencia del incumplimiento de la normativa de protección de datos por la responsable tratamiento, ha sufrido daños en sus bienes y derechos tendrá derecho a ser indemnizada.

Además, al tratarse de ficheros de titularidad privada, la acción se ejercitará ante los órganos de la jurisdicción ordinaria.

## **V. Y finalmente, sobre la mejor estrategia legal para enjuiciar los actos acontecidos en el local comercial en un plano procesal.**

Finalmente, presentaré una figura que prácticamente no es conocida por muchos de los ciudadanos, pero que podría sernos de gran apoyo en este caso.

El título V de la LJCA regula los llamados, «procedimientos especiales» del proceso contencioso administrativo. El capítulo I de este título V, que abarca los artículos 114 a 122 bis, lleva la rúbrica de «Procedimiento para la protección de los derechos fundamentales de la persona».

Los caracteres generales del procedimiento son los siguientes:

El artículo 114.1 reza:

«El procedimiento de amparo judicial de las libertades y derechos, previsto en el artículo 53.2 de la Constitución española, se regirá, en el orden contencioso-administrativo, por lo dispuesto en este capítulo y, en lo no previsto en él, por las normas generales de la presente Ley».

Es bien conocido que el artículo 53.2 de la Constitución española previó, para la «tutela de las libertades y derechos reconocidos en el artículo 14 y la Sección primera del Capítulo segundo», además del recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional, el establecimiento de «un procedimiento basado en los principios de preferencia y sumariedad», que habría que tramitarse y resolverse por los órganos del poder judicial.

El presente capítulo constituye, pues, la normativa reguladora de la protección jurisdiccional de los derechos fundamentales, en lo que respecta a la jurisdicción contenciosa.

El apartado 1 de este artículo destacado establece la supletoriedad de «las normas generales de la presente Ley» respecto de la regulación que se contiene en este Capítulo I.

Sin adentrarnos mucho en todas las regulaciones y antecedentes normativos por los que ha pasado este procedimiento, vamos a centrarnos en lo relevante para nuestro caso, y son las características de preferencia, urgencia y sumariedad.

Sabiendo pues, que el procedimiento especial para la protección de derechos fundamentales previsto en el artículo 53.2 de la Constitución es una garantía más de la tutela judicial efectiva, resulta necesario indicar qué aporta este nivel de protección que no ofreciera el proceso contencioso-administrativo ordinario.

De este modo, el elemento central de este procedimiento será la rapidez, de acceso casi inmediato a la protección dispensada por los jueces y tribunales a los derechos y libertades fundamentales que hayan podido verse vulnerados por la actuación de la Administración Pública. En última instancia, responderían a la tradicional idea de que la tutela judicial verdaderamente efectiva, ha de ser rápida, o será efectiva.

El carácter preferente de los procedimientos judiciales, aunque expresamente recogido en la Exposición de Motivos de la Ley reguladora en relación con el procedimiento especial para la protección de los derechos fundamentales y enfáticamente formulado en el artículo 114.3:

«Todos los efectos, la tramitación de estos recursos tendrá carácter preferente».

No tiene ni una traducción directa en el régimen contenido en este capítulo ni una regulación sistemática y genérica en ningún otro lugar de la norma. Por el contrario, la plasmación de este principio se encuentra recogida en diversos preceptos de la ley procesal de la jurisdicción contencioso-administrativa a los que es preciso acudir; fundamentalmente, a los artículos 63.1, 64.3 y 66.

En esencia, la declaración del carácter preferente de un procedimiento se traduce en una reordenación de las prioridades en el trabajo interno del órgano judicial, de modo que los trámites relativos a este tipo de procesos [la tramitación de los escritos de las partes, la adopción de las resoluciones con las que se impulsa el proceso, la celebración del periodo de prueba, la fijación de votación y fallo, etc.] deban despacharse antes que los correspondientes a los de los procesos ordinarios, aunque estos hayan tenido una entrada anterior.

Respecto al principio de sumariedad, son muchos los autores que han llamado la atención sobre el hecho de que este término puede tener, al menos, dos acepciones. En su primera acepción, técnica y coloquial, habla de un proceso sumario equivale a hacerlo de un proceso urgente o abreviado, tramitado en un plazo de tiempo más reducido que en el procedimiento común de referencia. En su segunda acepción, es decir, en sentido jurídico-procesal estricto, un proceso sumario implica un proceso en el que existe limitación de cognición del juez y los medios de alegación y prueba, lo que determina, a su vez, la ausencia o la limitación de cosa juzgada material<sup>32</sup>.

---

<sup>32</sup> De este modo, en sentido jurídico-procesal estricto “sumario” se opone a “plenario” y no debe confundirse con “urgente”. La sumariedad implica una cognición limitada, mientras que la brevedad implica una cognición completa pero más corta en el tiempo. Entre los primeros críticos estudios relativos al modo en que debía entenderse la llamada “sumariedad” del artículo 53 CE, Víctor FAIRÉN GUILLÉN, «El procedimiento ‘preferente y sumario’ y el recurso de amparo en el artículo 53.2 de la Constitución», RAP nº89 (mayo-agosto 1979), pp.207-249.

Un temprano estudio de los debates constituyentes reveló que las Cortes no parecían plenamente conscientes del sentido técnico-jurídico del término «sumario», empleándolo, más bien, en el sentido de urgente. Sin embargo, y un poco por casualidad, lo cierto es que, hasta cierto punto, la sumariedad del proceso se cumple en los dos sentidos descritos del término, pues no solo rige en el procedimiento de urgencia y celeridad, sino que, además, se trata de un proceso de cognición limitada, lo que a su vez determina, unos efectos de cosa juzgada material igualmente limitados.

En relación con el principio de urgencia, es interesante destacar cómo en la Exposición de Motivos de la Ley reguladora de la jurisdicción contenciosa administrativa se afirma que «se trae al texto de la Ley Jurisdiccional la regulación del proceso especial en materia de derechos fundamentales, con el mismo carácter preferente y urgente que ya tiene (...)». De este modo, la Ley reguladora parece dar carta de naturaleza a la identificación entre sumariedad [término que no se utiliza en los artículos 114-121 LJCA] y urgencia, aunque ello no impide, según acabamos de ver, que el procedimiento mantenga su carácter sumario, en sentido estricto.

Los elementos que permiten reconocer el carácter urgente de este procedimiento se encuentran, en primer lugar, en la fuerte reducción de todos los plazos procesales si se comparan con los plazos otorgados para los mismos trámites en el proceso ordinario. De este modo, y según se irá desgranando, en el procedimiento especial para la protección de los derechos fundamentales se establece: un plazo único de diez días para interponer el recurso (frente a los dos o seis meses, según los casos, del procedimiento ordinario, artículo 46 LJCA), un plazo de cinco días a la Administración para remitir el expediente (frente a los veinte del procedimiento ordinario, artículo 48.3 LJCA), un plazo de ocho días para la formalización de la demanda y presentar su informe (veinte días en el procedimiento ordinario, artículo 54.1 LJCA), un plazo único para proponer y practicar prueba, reducido a veinte días (frente a los quince días para proponer y los treinta para practicar prueba propios del procedimiento ordinario artículo 60.4 LJCA), y un plazo de cinco días, y no diez (artículo 67 LJCA), para dictar sentencia (aunque, en realidad, este plazo se ha visto ampliado en comparación con los tres días que establecía el artículo 10 Ley 62/1978).

Esta reducción de plazos procesales, lejos de resultar beneficiosa para el ciudadano, puede acabar perjudicándole. Así ocurre cuando se reducen sus plazos para interponer recurso o para presentar escritos procesales, limitándole un tiempo que, en caso de no ser necesario, él mismo podría acortar con una actuación temprana. A ello, se suma la situación de desigualdad frente al órgano jurisdiccional. En efecto, los plazos que se imponen al recurrente tienen carácter realmente preclusivo, de modo que el más leve retraso en el cumplimiento en tiempo de sus obligaciones procesales permite declarar la caducidad de las actuaciones. Sin embargo, nada de esto ocurre en caso que sea el órgano jurisdiccional quien se extienda en sus actuaciones durante un plazo superior al previsto normativamente, lo que es notoriamente habitual.

Al margen de la reducción de plazos, y además de la supresión expresa de algunos trámites, como los de vista y conclusiones, la LJCA ofrece también otras posibilidades para acelerar la tramitación del procedimiento especial para la protección de los derechos fundamentales. De este modo, se habilita con carácter general el mes de agosto para el cómputo de los plazos en relación con este procedimiento (art.128.2LJCA), se admite la posibilidad de habilitar los días inhábiles (art.128.3 LJCA), a través de un procedimiento que ha sido calificado como mecanismo de «urgencia reforzada o especial», y se acepta que el proceso pueda tramitarse sin expediente (art.116.4 LJCA).

En cuanto a los intervinientes del procedimiento, que en este caso es la persona jurídica XXX, S.L., la Ley reguladora no realiza ninguna indicación en este sentido, pero como es de aplicación la cláusula de supletoriedad consagrada en el artículo 114.1 LJCA sobreentendemos que son las mismas reglas que las que rigen en el contencioso-administrativo ordinario<sup>33</sup>. En particular, no debe caerse en el error de considerar que solo están legitimados para iniciar este procedimiento los titulares del derecho fundamental susceptible de amparo que se estima lesionado, pues no es eso lo que establece el artículo 19 de la Ley reguladora.

Tales sujetos estarán, evidentemente, legitimados para iniciar y ser parte en el procedimiento. Como en este caso, nuestro cliente. Pero, junto a ellos, puede haber

---

<sup>33</sup> Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de diciembre de 2011, Sección Séptima, recurso contencioso-administrativo nº2/294/2011.



otros particulares que, sin ser titulares de dicho derecho, ostenten otros derechos o intereses legítimos que les confieran la legitimación suficiente para participar en el proceso<sup>34</sup>.

Los artículos 114 a 121 de la LJCA tampoco contienen especialidad alguna en relación con la parte demandada. Sin embargo, una de las características distintivas de este procedimiento es la participación del Ministerio Fiscal. En particular, la ley prevé su intervención en el incidente de inadmisión (art.117.2 LJCA) y en el trámite de contestación a la demanda (art.119 LJCA), así como en la comparecencia de manifestación. Pero, a pesar de esta importante presencia, el Ministerio Fiscal no es, propiamente, parte del proceso, sino interviniente, dado que, por definición, el Ministerio Fiscal no tiene un interés en el asunto, sino en la aplicación de la norma, en el respeto al ordenamiento jurídico. Afirmar lo contrario, esto es, que el Ministerio Fiscal es parte en el proceso, conduciría inexorablemente a la antinomia de que nos encontrásemos ante una «parte imparcial»<sup>35</sup>.

Y pasando ya, a la actividad impugnabile, podemos decir que nos encontraríamos que se podría ir a por:

- la viciada autorización de entrada
- la ilicitud de las pruebas
- vulneración de los datos personales

En primer lugar, el objeto del recurso, que en nuestro caso sería la viciada autorización de entrada, que, en relación a las actuaciones impugnables debemos decir que según el artículo 115 LJCA pueden ser objeto de impugnación en este proceso especial los actos administrativos expresos y presuntos, incluyendo los actos de trámite, las disposiciones reglamentarias, la inactividad de la Administración y la vía de hecho.

---

<sup>34</sup> Como ejemplo: Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de enero 2012, recurso contencioso-administrativo nº62/2010.

<sup>35</sup> De hecho, son innumerables las sentencias que afirman que el Ministerio Fiscal actúa, no en defensa de los derechos de los ciudadanos, sino en «defensa de la legalidad», Vid., a título de ejemplo, la Sentencia del Tribunal Supremo de 5 de diciembre de 2011, Sección Séptima, recurso contencioso-administrativo nº2/294/2011.

Las pretensiones del recurrente, que constituyen el verdadero objeto del proceso en sentido estricto, tampoco son distintas que en el procedimiento ordinario. Así se encarga de aclararlo el artículo 114.2 LJCA, estableciendo que «podrán hacerse valer en este proceso las pretensiones a que se refieren los artículos 31 y 32 LJCA siempre que tengan como finalidad la de restablecer o preservar los derechos y libertades por razón de los cuales el recurso hubiere sido formulado».

Llegando a los motivos en los que podemos alegar nuestra pretensión, es decir, la *causa petendi*, en nuestro caso únicamente nos fijaremos en la vulneración de uno de los derechos fundamentales contenidos en los artículos 14 al 29 de la Constitución. En nuestro caso, el artículo 18.2 de la inviolabilidad del domicilio.

Pues, el procedimiento especial para la protección de derechos fundamentales únicamente puede hacerse valer para controlar posibles vulneraciones de los derechos fundamentales contenidos en dichos preceptos. Tales son los únicos motivos que pueden fundamentar la pretensión del recurrente en el seno de este procedimiento, debiendo quedar excluidos del debate procesal cualesquiera otros motivos que hagan contraria al ordenamiento la actividad administrativa impugnada.

Finalmente, debemos mencionar el hecho de que en este procedimiento no es necesario agotar la vía administrativa, se trata de una de las innovaciones del procedimiento regulado en la Ley 62/1978 y lo proclamaba que «para la interposición de estos recursos no será necesaria la reposición ni la utilización de ningún otro recurso previo administrativo». No es posible encontrar en la LJCA una formulación que recoja expresamente y con la misma claridad el contenido de este precepto. Sin embargo, la LJCA ha mantenido en vigor la misma regla, de modo que sigue siendo posible interponer el recurso especial para la protección de los derechos fundamentales sin necesidad de haber agotado la vía administrativa.

Viendo todo este procedimiento, podemos decir, que con los hechos que se han expuesto anteriormente, este sería un rápido, ágil y buen cauce legal para llevar este asunto.

Cierto es, que no debemos obviar su compatibilidad con el proceso ordinario, y cabría la posibilidad de llevar la ilicitud de las pruebas (ya que hemos dicho anteriormente que la carta de la vía de hecho, por el consentimiento viciado no la veíamos muy factible) y la anulación de las mismas por la teoría de los frutos del árbol envenenado.

En este sentido, en aplicación de la teoría procesal del fruto del árbol envenenado, dichas pruebas adolecerán de un vicio de nulidad absoluta, contaminando de esa misma nulidad de pleno derecho a una hipotética nulidad o resolución que pudiera dictarse y resuelva finalmente las actuaciones inspectoras.

Como ejemplo, parece necesario traer a colación la Sentencia de 9 de julio de 1993 del Tribunal Supremo (RJ 1993/5904), que recoge lo siguiente:

«Siendo cierta la teoría de los –frutos del árbol envenenado–, según la cual, y así es, también sufren del envenenamiento las consecuencias de lo que es nulo, de lo envenenado jurídicamente, no lo es que no pueda aislarse dicha prueba, a fin de evitar que, además de sus efectos reflejos, pueda apoyarse a otros independientes, extendiéndose indebidamente los efectos propios de la nulidad».

Siendo este un asunto delicado, con trascendencia en documentación sensible y con un ataque notable a la intimidad de la sociedad XXX, S.L., considero que se debería tramitar por el procedimiento especial de derechos fundamentales en atención a la vulneración del artículo 18.2 de la Constitución. Apoyando incluso, nuestro escrito con alguno de los motivos anteriores, pues son causa de la vulneración del derecho fundamental.

No obstante, y ya que la ilicitud material ya se ha producido, debo informarles sobre la eventual sanción tributaria que muy probablemente va a llegarles en breves.

Ante este último hecho la mercantil, como obligada tributaria, ante la factible liquidación tributaria que se dicte en el procedimiento inspector que ha llevado a cabo, puede interponer el recurso de reposición o la Reclamación Económico-administrativa ante el correspondiente Tribunal Económico-administrativo, alegando esa vulneración

del derecho fundamental, entre otros motivos que pudieran existir (p.ej. ilicitud de pruebas) y continuar, en su caso, en la vía contencioso-administrativo.

En este sentido, cabe señalar que la reclamación económico-administrativa sustituye en el ordenamiento jurídico español, en materia tributaria, al recurso administrativo de alzada.

Para poder llegar a la vía judicial una revisión de un acto administrativo tributario, debe pasar por la vía económico-administrativa. Es una necesidad. No existe el recurso *per saltum* que haga posible el acceso directo a la vía contenciosa. De este modo, la reclamación económico-administrativa representa una vía específica para impugnar los actos tributarios ante la propia Administración.

El recurso económico-administrativo en el ámbito tributario agota la vía administrativa y abre la posibilidad de acudir a la vía judicial.

Las notas básicas de esta vía especial de revisión que es la reclamación económico-administrativa son las siguientes:

1. Se trata de una vía exclusiva en materia económico-administrativa. Así lo señala rotundamente el artículo 228.1 de la nueva LGT 58/2003, que indica que el conocimiento de estas reclamaciones corresponde con exclusividad a los órganos económico-administrativos, que actuarán con independencia funcional en el ejercicio de sus competencias.
2. La reclamación económico-administrativa es un recurso administrativo especial. Estamos en presencia de un recurso administrativo especial, y ello tanto por la materia sobre la que versa, como por los órganos encargados de conocer y resolver el mismo, los equívocamente denominados Tribunales Económico-Administrativos, que son auténticos órganos administrativos en sentido estricto, si bien especializados en la única función de conocer y dilucidar las reclamaciones económico-administrativas.
3. La reclamación económico-administrativa constituye un presupuesto de impugnación procesal. La vía económico-administrativa no es, en definitiva,

más que una réplica de la administrativa ordinaria, con la que guarda también el paralelismo de ser un presupuesto de impugnación procesal, por lo que se hace necesario apurarla previamente para poder acudir a la vía contencioso-administrativa, única jurisdicción que tiene encomendado el control judicial de la actividad administrativa de los entes públicos en todas sus esferas y manifestaciones.

4. Gratuidad de la vía económico-administrativa. No parece conveniente el establecimiento de tasas por su utilización, pero sí, para evitar el empleo abusivo o temerario de las reclamaciones por los ciudadanos, la imposición de costas a quienes interpusieren reclamaciones con mala fe o temeridad.

De este modo, vemos que se trate de una figura que nos vendría bien y sería útil para combatir el problema real que vendrá con la sanción. Sin dejar de lado, la gravedad de la vulneración del derecho fundamental de la inviolabilidad del domicilio, pero atribuyendo un carácter más práctico al hecho venidero y de mayor temor por el cliente.

## **V. CONCLUSIONES**

Ante los argumentos esgrimidos durante este dictamen, paso a concluir sucintamente las cuestiones expuestas.

### **«Primera»**

Efectivamente, el despacho, como instalación cerrada dentro del establecimiento comercial y lugar donde la sociedad desarrolla aspectos privados de transcurso ordinario, es considerado un establecimiento asimilable al domicilio y por ello, protegido y amparado por el derecho fundamental del artículo 18.2 de la Constitución.

**«Segunda»**

La entrada realizada por la Inspección Tributaria no se realizó conforme a Derecho. Siguiendo las pautas de la Sentencia del Tribunal Constitucional número 54/2015, con fecha 16 de marzo de 2015, fue una actuación viciada, pues la autorización fue dictada por la inspectora jefe a través del teléfono al administrador único que tenía el poder de otorgarlo. Es decir, no podemos considerar que hubo autorización. Y si la hubo, fue viciada y de los titulares de la empresa. Así, que de ningún modo actuaron en conformidad a Derecho.

La entrada fue forzada por las coacciones hacia las trabajadoras y sobretodo, hubo una gran falta de información por parte de los agentes de la Administración Tributaria hacia los empleados de la sociedad.

Por todo ello, la entrada no fue conforme a la legalidad.

**«Tercera»**

Tal y como ha quedado demostrado, dentro de las funciones que tiene la Inspección Tributaria se encuentran la de recabar información e investigar sobre las actuaciones y expedientes que tienen en relación a las liquidaciones o ejercicios de los administrados. No obstante, lo que no puede hacer es excederse en sus actuaciones, y en este caso ocurrió.

Desinformaron por completo a las empleadas de lo que comportaría la inspección, no dieron posibilidad de negarse a la entrada ni a la firma de las actas, coaccionaron a las dependientas para encontrar nuevos archivos, y en definitiva, sobrepasaron con creces las funciones que la Ley les otorga.

**«Cuarta»**

Ninguno de los archivos y documentos relativos a los ejercicios de los años 2011 a 2014, ni los de los ejercicios de los años 2015 y 2016 se incautaron conforme a derecho, ya que constituyen prueba ilícita.

Y en referencia a la apropiación del ordenador portátil de uso personal, supone un grave ilícito que podrá tener consecuencias legales, incluso llegando a una denuncia ante la Agencia Española de Protección de Datos.

**«Quinta»**

En opinión de la que suscribe este dictamen, la mejor estrategia legal para enjuiciar los actos acontecidos en el local comercial serían la aplicación, preferente y sumaria del procedimiento especial para la protección de derechos fundamentales en el marco de la jurisdicción contencioso administrativa.

Este procedimiento nos ampararía la vulneración de nuestro derecho a la inviolabilidad del domicilio y podríamos hacer valer la nulidad de las pruebas recogidas durante la actuación, pues constituyen prueba ilícita.

Al mismo tiempo, también cabe la posibilidad de compatibilizar un segundo procedimiento por la vía ordinaria, más larga y con menos urgencia, pero que nos posibilitaría argumentar las pretensiones que no corresponden estrictamente al orden de la vulneración de los derechos fundamentales y que también en vislumbrado a lo largo del dictamen.

Y finalmente, ante la sanción tributaria que en pocos días puede recibir, le recomendaríamos la interposición o bien del recurso potestativo de reposición, o más bien, y mejor según mi humilde opinión, el recurso económico administrativo del artículo 228.1 de la LGT.

Este es mi parecer que emito a requerimiento de la mercantil XXX, S.L. y someto a la consideración de cualquier otro mejor fundado en Derecho.

ZARAGOZA, 12 de diciembre de 2017



## **VI. BIBLIOGRAFÍA**

- AGUADO I CUDOLÀ, V. «La aplicación del marco jurídico de la inmigración en las administraciones locales: un primer balance (I)» y «La aplicación del marco jurídico de la inmigración en las administraciones locales: un primer balance (II)», en Cuadernos de Derecho Local, núm. 0, 2002, pp. 7-43, y núm. Número 1, 2003, pp. 58-88.
- ÁLVAREZ MARTÍNEZ, J. «La inviolabilidad del domicilio de las personas jurídicas en el desarrollo de una actividad empresarial: una perspectiva tributaria», en la obra colectiva dirigida por Antonio EMBID IRUJO, Comercio Internacional y Derechos Humanos, Cizur Menor (Navarra), Aranzadi, 2007.
- AGIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA, «La coacción administrativa directa en el ámbito de la inspección de consumo. Límites en el acceso a los locales a inspeccionar», en REDA, núm. 69, 1991, pp. 54 y 55.
- CANO MATA, A., «La ley de protección de los derechos fundamentales de la persona y sus garantías contencioso-administrativas. Deseable ampliación de algunas de sus innovaciones a la vía judicial ordinaria», RAP 98 (mayo-agosto 1982), pp. 47-97
- CRUZ VILLALÓN, «Dos cuestiones de titularidad de derechos: los extranjeros; las personas jurídicas», en Revista de Española de Derecho Constitucional, núm. 35, 1992, pp. 63-83.
- Cuadernos de Derecho Local (QDL) ISSN: 1696-0955, núm. 28, febrero de 2012, p. 107-108. Fundación Democracia y Gobierno Local.
- DOMÍNGUEZ LUIS, J.A. «Tutela judicial y no preclusividad del plazo reaccional frente al silencio administrativo negativo. A propósito de la STS, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Sexta, de 31 de marzo de 2009 (recurso de casación número 380/2005)» en Asamblea: Revista Parlamentaria de la Asamblea de Madrid, núm.21 de 2009.
- ESPÍN TEMPLADO, E. «Fundamento y alcance del derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio», *Revista del Centro de Estudios Constitucionales*, núm. 8, 1991, p. 39.

- EZQUERRA HUERVA, A. «La población municipal: la regulación de la vecindad administrativa y del estatuto del vecino». Y, «Extranjería y régimen local: la inscripción de los extranjeros en el padrón municipal de habitantes», en REDA, núm. 114, 2008, pp. 685-726.
- FERNÁNDEZ RAMOS, «La actividad administrativa de inspección. El régimen jurídico general de la función inspectora», Granada, Comares, 2002, p. 288.
- FERRERES COMELLA, en «La inconstitucionalidad de la entrada y registro en las habitaciones de hotel sin autorización judicial: ¿Una cuestión irrelevante? Comentario a la sentencia del Tribunal Constitucional 10/2002, de 17 de enero», en Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional, núm. 1, 2002, pp. 1941-1964.
- GARCÍA DE ENTERRÍA, E. La Constitución como norma y el Tribunal Constitucional (1981), Cizur Menor, Aranzadi, 2006, p. 101.
- GÓMEZ MONTORO, A.J. «La titularidad de los derechos fundamentales por personas jurídicas: un intento de fundamentación», en Revista Española de Derecho Constitucional, núm. 65, 2002, pp. 49-105.
- LÓPEZ-FONT MÁRQUEZ, J.F., Aspectos procesales de la tutela jurisdiccional contencioso-administrativa de los derechos fundamentales, Granada, Comares, 1993.
- LÓPEZ RAMÓN, F. «Inviolabilidad del domicilio y autotutela administrativa en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional» en Revista de estudios de la administración local y autonómica (REALA), núm. 225, 1985, p. 37.
- LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, P. «Informática y protección de datos personales. Estudios sobre la Ley Orgánica 5/92, de regulación del tratamiento automatizado de los datos de carácter personal», Cuadernos y Debates, núm.43, CEC, Madrid, 1993, pp.33 y ss.
- MUÑOZ MACHADO, S. «Tratado de Derecho Municipal», Madrid, Civitas, 2003, pp. 1.219-1.263.
- NIETO A. «Actos administrativos cuya ejecución precisa una entrada domiciliaria», op. cit; p.21.
- OLIVÁN DEL CACHO, J., «La autorización judicial para la entrada en domicilio y restantes lugares cuyo acceso requiera el consentimiento de su

titular: aspectos prácticos», en Revista Parlamentaria de la Asamblea de Madrid, núm. 25, 2011, pp. 200 a 202.

- ORTÍ VALLEJO, A. «Derecho a la intimidad e informática, tutela de la persona por de uso de ficheros de titularidad privada», Comares, Granada, 1994, pp.31 y ss.
- PASCUA MATEO, F., «El procedimiento para la protección de derechos fundamentales...», cit., p.144.
- PÉREZ LUÑO, A. «El sistema de los derechos fundamentales», en Gregorio Peces-Barba y Miguel Ángel Ramírez, La Constitución a examen. Un estudio académico veinticinco años después, Madrid-Barcelona, Marcial Pons, 2004, p. 369.
- QUERALT JIMÉNEZ, J.J. «La inviolabilidad domiciliaria y los controles administrativos. Especial referencia a la de las empresas», Revista Española de Derecho Constitucional, núm. 30, 1990, p. 55 y ss.
- QUINTANA LÓPEZ, T. «Un paso más hacia la delimitación de la inviolabilidad de domicilio en nuestro Derecho», REALA, 229, 1986, p. 151.
- RAZQUÍN LIZARRAGA, J.A. «Agotamiento de la vía judicial previa y coexistencia del proceso especial de la Ley 62/1978 y el contencioso-administrativo ordinario» REDA 67 (julio-septiembre 1990), pp. 423-462.
- SALAMERO TEIXIDÓ, L. «La autorización judicial de entrada en el marco de la actividad administrativa», Marcial Pons, 2014.
- SANTAMARÍA PASTOR, J.A. «La ley reguladora contenciosa administrativa...» cit. p. 1183.
- TORNO MAS, J. «Procedimientos especiales. El procedimiento para la protección de los derechos fundamentales de la persona», cit., p. 530. En realidad, y yendo más lejos, incluso cabe afirmar que “si la tutela llega tarde, no es efectiva y, por ende, no es tutela de nada”.